III. OTRAS DISPOSICIONES

CORTES GENERALES

9399 *Resolución de 26 de junio de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de la gestión recaudatoria en ayuntamientos de municipios con población comprendida entre 5.000 y 100.000 habitantes de las comunidades autónomas sin órgano de control externo propio.*

La Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en su sesión del día 26 de junio de 2017, a la vista del Informe remitido por ese Alto Tribunal acerca del Informe de fiscalización de la gestión recaudatoria en ayuntamientos de municipios con población comprendida entre 5.000 y 100.000 habitantes de las Comunidades Autónomas sin Órgano de Control externo propio, acuerda:

1. Asumir el contenido del citado Informe, así como sus conclusiones y recomendaciones.
2. Instar al Gobierno a:

Evaluar los riesgos que implica la gestión indirecta así como la excesiva dependencia de los medios técnicos y personales respecto de las empresas con las que se contraten los servicios de asistencia.

Valorar la oportunidad de establecer bonificaciones en el abono de las cuotas por domiciliación y de implantar medios electrónicos y telemáticos para automatizar los procedimientos de gestión recaudatoria y su seguimiento.

Elaborar planes o actuaciones específicas de seguimiento de deudas y de depuración de los saldos incobrables de derechos pendientes de cobro.

Adoptar medidas organizativas y de funcionamiento que garanticen la suficiencia y adecuación de los medios técnicos y personales destinados a la gestión recaudatoria, su seguimiento y control.

Desarrollar por escrito los procedimientos específicos de recaudación, supervisión y control.

Impulsar la colaboración interadministrativa para facilitar que se lleven a cabo actuaciones recaudatorias fuera del término municipal.

3. Instar a los Ayuntamientos fiscalizados a atender las recomendaciones del Tribunal de Cuentas, especialmente:

Aplicar la reserva a funcionarios con habilitación nacional, separar adecuadamente las funciones de contabilidad y control interno, dotar a los servicios de recaudación de aplicaciones informáticas adecuadas e impedir los ingresos en cuentas no específicas o en efectivo.

Ejecutar la recaudación ejecutiva en todos los supuestos, incluso cuando el deudor sea una entidad pública, aplicando los oportunos recargos.

Culminar la regulación estatal de los funcionarios con habilitación de carácter nacional que afectan especialmente a las funciones de tesorería y recaudación municipal.

4. Instar a las Entidades Locales a:

Tomar las medidas necesarias para evaluar el modelo de gestión recaudatoria, sobre todo en aquellas en que se gestiona de forma directa.

Tomar las medidas necesarias para tener una estructura organizativa y de funcionamiento que garantice una estructura de recaudación propia, así como una dotación de personal necesaria.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Tomar las medidas necesarias para evitar la externalización de servicios de gestión recaudatoria y adoptar las cautelas necesarias para evitar incurrir en ejercicios de potestades administrativas por parte de los trabajadores de las empresas contratistas así como de la cesión de trabajadores.

Asumir la gestión recaudatoria municipal o de delegarla en la Diputación Provincial o Comunidad Autónoma uniprovincial correspondiente.

Tomar las medidas oportunas para que la función de Tesorería la desempeñen funcionarios de habilitación nacional.

Tomar las medidas necesarias para que adopten una ordenanza general de recaudación, adaptándose a la normativa reglamentaria general al régimen de organización y funcionamiento interno propio de cada ayuntamiento.

Tomar las medidas necesarias para aprobar una cuenta de recaudación única.

Tomar las medidas necesarias para iniciar el pago de tributos de forma telemática.

Tomar las medidas necesarias para regular el régimen jurídico de los funcionarios de Administración Local con habilitación nacional para fortalecer la seguridad jurídica y evitar confusiones resultantes de la diversidad de textos a este respecto.

Tomar las medidas necesarias para regular el régimen de control interno en el ámbito de la administración local, teniendo en cuenta la función interventora y el control financiero de los ingresos y derechos y su recaudación.

Palacio del Congreso de los Diputados, 26 de junio de 2017.–El Presidente de la Comisión, Eloy Suárez Lamata.–El Secretario Primero de la Comisión, Vicente Ten Oliver.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

INFORME DE FISCALIZACIÓN DE LA GESTIÓN RECAUDATORIA EN AYUNTAMIENTOS DE MUNICIPIOS CON POBLACIÓN COMPRENDIDA ENTRE 5.000 Y 100.000 HABITANTES DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS SIN ÓRGANO DE CONTROL EXTERNO PROPIO

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

EL PLENO DEL TRIBUNAL DE CUENTAS, en el ejercicio de su función fiscalizadora establecida en los artículos 2.a), 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 sesión de 24 de noviembre de 2016, el Informe de Fiscalización de la gestión recaudatoria en ayuntamientos de municipios con población comprendida entre 5.000 y 100.000 habitantes de las comunidades autónomas sin órgano de control externo propio y ha acordado su elevación a las Cortes Generales, según lo prevenido en el artículo 28.4 de la Ley de Funcionamiento

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

ÍNDICE

I. INTRODUCCIÓN

I.1 INICIATIVA DEL PROCEDIMIENTO, OBJETIVOS Y ALCANCE DE LA FISCALIZACIÓN

I.2 RENDICIÓN DE CUENTAS

I.3 RÉGIMEN JURÍDICO

I.4 MARCO LEGAL DE LA GESTIÓN RECAUDATORIA LOCAL

I.5 TRÁMITE DE ALEGACIONES

II. RESULTADOS DE LA FISCALIZACIÓN

II.1 ANÁLISIS DE LOS MODELOS DE GESTIÓN RECAUDATORIA

II.2 ADECUACIÓN A LA LEGALIDAD DEL OBJETO DE LOS CONTRATOS DE SERVICIOS DE ASISTENCIA A LA FUNCIÓN DE RECAUDACIÓN

II.2.1 Ayuntamientos con contratos que suponen una gestión recaudatoria indirecta de los ingresos municipales

II.2.2 Otros ayuntamientos con contratos en los que se aprecian riesgos de gestión indirecta

II.3 ANÁLISIS DE LOS PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN RECAUDATORIA EN ENTIDADES CON MODELO DE GESTIÓN DIRECTA O PARCIALMENTE DELEGADA

II.3.1 Análisis general de los procedimientos de recaudación

II.3.2 Gestión recaudatoria en periodo voluntario. Análisis general y específico de los ingresos por IBI-U e IVTM

II.3.3 Gestión recaudatoria en periodo ejecutivo. Análisis general y específico de los ingresos por IBI-U e IVTM

II.4 REFLEJO CONTABLE DE LA GESTIÓN RECAUDATORIA EN LAS CUENTAS DEL EJERCICIO 2013: LIQUIDACIÓN DE LOS PRESUPUESTOS DE INGRESOS DEL EJERCICIO CORRIENTE Y DE EJERCICIOS CERRADOS

II.4.1 Reflejo contable de los actos de recaudación en las entidades que conservan el ejercicio de esta competencia

II.4.2 Reflejo contable en las entidades titulares de recursos administrados por otros entes públicos

III. CONCLUSIONES

IV. RECOMENDACIONES

ANEXOS

ALEGACIONES

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

SIGLAS Y ABREVIATURAS

AEAT	Agencia Estatal de Administración Tributaria
BEP	Bases de Ejecución del Presupuesto
DA	Disposición Adicional
DT	Disposición Transitoria
EBEP	Estatuto Básico del Empleado Público, aprobado por Ley 7/2007, de 12 de abril
FEMP	Federación Española de Municipios y Provincias
Hab.	Habitantes
IAE	Impuesto sobre Actividades Económicas
IBI	Impuesto sobre Bienes Inmuebles
IBI-U	Impuesto sobre Bienes Inmuebles de naturaleza urbana
ICIO	Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras
IGAE	Intervención General de la Administración del Estado
IIVTNU	Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana
INE	Instituto Nacional de Estadística
INCL	Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local, aprobada por Orden 4041/2004, de 23 de noviembre
IVTM	Impuestos sobre Vehículos de Tracción Mecánica
LCSP	Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público
LFTCu	Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas
LGT	Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria
LOTCu	Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas
LRBRL	Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local
PCAP	Pliego de cláusulas administrativas particulares
PGCPAL	Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local
PPT	Pliego de prescripciones técnicas
RD-Ley	Real Decreto-Ley

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

RGR	Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación
ROM	Reglamento Orgánico Municipal
RSCL	Decreto de 17 de junio de 1955, por el que se aprueba el Reglamento de Servicios de las Corporaciones Locales
STS	Sentencia del Tribunal Supremo
TRDLRL	Texto Refundido de las Disposiciones Legales vigentes en materia de Régimen Local, aprobado por el Decreto Legislativo 781/1986
TRLCAP	Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas
TRLCSP	Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público
TRLRHL	Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro 1. Ayuntamientos del ámbito subjetivo de la fiscalización. Distribución por comunidad autónoma y tramo de población
Cuadro 2. Contratos de servicios relacionados con el desempeño de la gestión de recaudación como prestación principal. Contratos comunicados y fiscalizados. Detalle por modelo de gestión
Cuadro 3. Liquidaciones de IBI-U/IVTM emitidas en 2013 no notificadas a 15 de julio de 2015. Detalle para entidades con incidencias
Cuadro 4. Liquidaciones de IBI-U/IVTM emitidas en 2013 con incidencias en el cómputo de los plazos de fin del periodo voluntario, previstos en el artículo 62.2 LGT. Detalle para entidades con incidencias
Cuadro 5. Providencias de apremio de deudas de IBI-U/IVTM emitidas en 2013 y no notificadas a 15 de julio de 2015. Detalle para entidades con incidencias
Cuadro 6. Número de cobros e importe del principal de las deudas de IBI-U/IVTM cobradas en 2013 con incidencias en la exigencia del recargo ejecutivo del 5%. Detalle para entidades con incidencias significativas
Cuadro 7. Número de cobros e importe del principal de las deudas de IBI-U/IVTM cobradas en 2013 con incidencias en la exigencia de los recargos de apremio del 10% y 20%. Detalle para entidades con incidencias significativas
Cuadro 8. Número de cobros e importe del principal de las deudas de entidades públicas de IBI-U/IVTM cobradas en 2013 con incidencias en la exigencia de los recargos del periodo ejecutivo. Detalle para entidades con incidencias significativas
Cuadro 9. Entidades que contabilizan anulaciones de derechos presupuestarios por aplazamiento o fraccionamiento que no han podido ser contrastadas por falta de remisión de la información. Detalle de la Cuenta General de 2013 relativo a los presupuestos de ingresos del ejercicio corriente y de ejercicios cerrados
Cuadro 10. Entidades que no han contabilizado anulaciones por aplazamiento o fraccionamiento en 2013. Representatividad sobre los derechos pendientes de cobro reflejados en los presupuestos de ingresos del ejercicio corriente y de ejercicios cerrados –importancia relativa en el 5%–
Cuadro 11. Entidades que han contabilizado en 2013 cancelaciones de derechos por insolvencia y que aportan una cuantía de los créditos declarados incobrables en dicho ejercicio superior al saldo contable –importancia relativa en el 5%–
Cuadro 12. Entidades que no han contabilizado cancelaciones por insolvencia. Representatividad sobre los derechos pendientes de cobro reflejados en los presupuestos de ingresos del ejercicio corriente y de ejercicios cerrados –importancia relativa en el 5%–
Cuadro 13. Entidades que no han contabilizado cancelaciones por prescripción. Representatividad sobre los derechos pendientes de cobro reflejados en el presupuesto de ingresos de ejercicios cerrados –importancia relativa en el 5%–
Cuadro 14. Entidades que registran en 2013 saldos de derechos pendientes de cobro superiores a los importes de deudas gestionadas en voluntaria y ejecutiva a 31 de diciembre de 2013 –importancia relativa en diferencias superiores a 1 millón de euros y superiores al 10% del saldo de derechos pendientes de cobro–

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1. Ayuntamientos del ámbito subjetivo de la fiscalización. Distribución por modelo de gestión recaudatoria (174 ayuntamientos)
Gráfico 2. Ayuntamientos del ámbito subjetivo de la fiscalización. Distribución por modelo de gestión y tramo de población (174 ayuntamientos)
Gráfico 3. Ayuntamientos del ámbito subjetivo de la fiscalización. Distribución por modelo de gestión y provincia (174 ayuntamientos)
Gráfico 4. Ayuntamientos de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha del ámbito subjetivo de la fiscalización. Distribución por modelo de gestión y tramo de población (75 ayuntamientos)
Gráfico 5. Ayuntamientos del ámbito subjetivo de la fiscalización de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia. Distribución por modelo de gestión y tramo de población. (34 ayuntamientos)
Gráfico 6. Representatividad de las entidades que contaban con un alto nivel de domiciliación. Distribución por tipo de ingreso y tramo de población
Gráfico 7. Representatividad de las entidades que contaban con un alto nivel de domiciliación. Distribución por tipo de ingreso y comunidad autónoma

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

I. INTRODUCCIÓN

I.1 INICIATIVA DEL PROCEDIMIENTO, OBJETIVOS Y ALCANCE DE LA FISCALIZACIÓN

El Pleno del Tribunal de Cuentas, en el ejercicio de las competencias que tiene atribuidas por el artículo 3 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (LFTCu), aprobó, en sesión de 23 de diciembre de 2013, el Programa de fiscalizaciones para el año 2014, que fue objeto de modificación posterior el 24 de abril de 2014, incluyéndose en el mismo, entre las impulsadas a su iniciativa, la "*Fiscalización de la gestión recaudatoria en ayuntamientos de municipios con población comprendida entre 5.000 y 100.000 habitantes de las comunidades autónomas sin órgano de control externo propio*", incorporándose esta fiscalización, ya en curso, en Programas sucesivos.

En las Directrices Técnicas de la fiscalización, aprobadas por el Pleno el 27 de noviembre de 2014, se dispone su carácter horizontal e integral, abarcando fiscalizaciones de gestión y de regularidad, y fijándose, los siguientes objetivos para la misma:

1. Analizar el modelo de gestión recaudatoria dispuesto por la entidad y su adecuación a la legalidad. En especial, verificar la legalidad del objeto de los contratos de servicios y de asistencia relativos a la recaudación de los ingresos objeto de la fiscalización.

2. Evaluar si los sistemas y procedimientos de gestión aplicados por la entidad fiscalizada son adecuados y suficientes para conseguir una correcta gestión recaudatoria. En especial se analizará la existencia de procedimientos para exigir recargos en periodo ejecutivo, conseguir el cobro de los derechos evitando su prescripción y garantizar la salvaguarda de lo recaudado.

3. Comprobar que la información que suministran las cuentas anuales de las entidades analizadas en relación con la liquidación de los presupuestos de ingresos, corrientes y cerrados, reflejan, en todos sus aspectos significativos, la gestión recaudatoria de la entidad conforme a los principios, criterios y normas contables de aplicación.

Asimismo, en las Directrices Técnicas se dispuso que se verificaría la observancia de la normativa para la igualdad efectiva de mujeres y hombres en todo aquello que, de conformidad con dicha normativa, pudiera tener relación con el objeto de las actuaciones fiscalizadoras.

Esta fiscalización es complementaria de la relativa a la *"Gestión recaudatoria de los Ayuntamientos de municipios con población superior a 100.000 habitantes de las comunidades autónomas sin órgano de control externo"*. Esta última se desarrolló mediante procedimientos fiscalizadores separados para cada uno de los ayuntamientos que constituían su ámbito subjetivo: Cartagena (Región de Murcia), Logroño, Murcia, Albacete, Badajoz y Santander. Los resultados, conclusiones y recomendaciones de cada procedimiento fiscalizador se expusieron en informes específicos[1]. Aun cuando cada uno de estos se refiere a una de las mencionadas entidades, su estructura y la metodología desarrollada en los respectivos procedimientos han constituido una

[1] El Pleno del Tribunal de Cuentas ha aprobado, por orden cronológico de las sesiones, los siguientes Informes de fiscalización de la gestión recaudatoria en ayuntamientos de municipios con población superior a 100.000 habitantes de las Comunidades autónomas sin órgano de control externo propio: Ayuntamiento de Cartagena (20 de diciembre de 2014); Ayuntamiento de Logroño (26 de febrero de 2015); Ayuntamiento de Murcia (26 de marzo de 2015); Ayuntamiento de Albacete (23 de julio de 2015); Ayuntamiento de Badajoz (29 de octubre de 2015); y Ayuntamiento de Santander (22 de diciembre de 2015).

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

referencia para la planificación de la fiscalización objeto del presente Proyecto de Informe y para el tratamiento de sus resultados.

El referido conjunto de Informes y el que ahora se presenta ofrecen un análisis pormenorizado de la gestión recaudatoria que llevan a cabo los ayuntamiento de población superior a 5.000 habitantes, que representa el 80% del total de la recaudación de los tributos propios y sanciones del conjunto de los ayuntamientos del referido ámbito territorial[2], lo que ofrece una perspectiva global de un área relevante de la gestión -la recaudación de ingresos- que proporciona los recursos que permiten abordar los gastos de la entidades locales, y posibilita identificar las incidencias, irregularidades e infracciones, así como las conclusiones y recomendaciones -las comunes a todas ellas, así como las específicas de cada una- por tramo poblacional y por área territorial.

Ámbito subjetivo

El ámbito subjetivo de esta fiscalización está constituido por los 174 ayuntamientos de municipios que, a 1 de enero de 2013[3], contaban con una población comprendida entre los 5.000 y los 100.000 habitantes, situados en las cinco comunidades autónomas que no disponen de órgano de control externo propio: Cantabria, Castilla-La Mancha, Extremadura, La Rioja y Región de Murcia. La distribución de estos ayuntamientos por comunidad autónoma y tramo de población es la siguiente:

Cuadro 1. Ayuntamientos del ámbito subjetivo de la fiscalización. Distribución por comunidad autónoma y tramo de población

Comunidad Autónoma	Entre 5.000 y 19.999 habitantes	Entre 20.000 y 49.999 habitantes	Entre 50.000 y 100.000 habitantes	Total
Cantabria	15	3	1	19
Castilla-La Mancha	60	9	6	75
Extremadura	32	4	2	38
La Rioja	7	1	0	8
Región de Murcia	19	13	2	34
Total	**133**	**30**	**11**	**174**

Fuente: Censo de ayuntamientos con la obligación de rendir cuentas. Población referida al ejercicio 2013 del Instituto Nacional de Estadística.

Esta fiscalización no alcanza -por no encontrarse en su ámbito subjetivo- a la gestión recaudatoria que realizan, por delegación de los ayuntamientos, las diputaciones provinciales y las comunidades autónomas, conforme a lo previsto en los artículos 106.3 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local y 7 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (TRLRHL).

2 Fuente: Cuentas generales del ejercicio 2013 rendidas al Tribunal de Cuentas.
3 Fuente: Instituto Nacional de Estadística. Cifras de población resultantes de la revisión del padrón municipal a 1 de enero de 2013.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Ámbito objetivo

El ámbito objetivo de la fiscalización se extiende a la gestión recaudatoria realizada por las entidades fiscalizadas de sus tributos propios (impuestos, tasas y contribuciones especiales) y de los ingresos derivados de la imposición de multas y sanciones.

Conforme al artículo 2 del Reglamento General de Recaudación (RGR), aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, la gestión recaudatoria consiste en el ejercicio de la función administrativa conducente al cobro de las deudas y sanciones tributarias y demás recursos de naturaleza pública que deban satisfacer los obligados al pago. La gestión recaudatoria podrá realizarse en periodo voluntario o en periodo ejecutivo.

No se incluyen en el alcance de la fiscalización las actuaciones llevadas a cabo para la cobranza de los restantes recursos de las entidades locales enumerados en el artículo 2 del TRLRHL.

Tampoco se han fiscalizado, por no constituir función de recaudación y, por tanto no estar incluidas en el ámbito objetivo de esta fiscalización, las actividades relacionadas con la gestión e inspección tributaria, a las que se refieren, respectivamente, los artículos 117 y 141 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), ni las relacionadas con la potestad sancionadora, prevista en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común[4].

Ámbito temporal

La fiscalización se refiere, fundamentalmente, a la gestión recaudatoria desarrollada en el ejercicio 2013, sin perjuicio de las comprobaciones y de los análisis realizados sobre operaciones y datos de ejercicios anteriores y posteriores con el fin de cumplir adecuadamente los objetivos de aquella. Por su parte, el análisis de los sistemas y procedimientos se ha centrado en la situación de los mismos al momento de obtención de la información para la realización de los trabajos de fiscalización, esto es, en 2015.

Procedimientos

La fiscalización se ha llevado a cabo de acuerdo con las Normas de Fiscalización aprobadas por el Pleno del Tribunal de Cuentas en sesión de 23 de diciembre de 2013.

Dada la variedad de recursos gestionados por los ayuntamientos, los diferentes procedimientos de gestión tributaria aplicados, los distintos órganos y servicios implicados en su gestión, y con el fin de lograr racionalidad y eficiencia en la ejecución de los trabajos de fiscalización, las comprobaciones específicas dirigidas al análisis detallado de los procedimientos de recaudación aplicados por las entidades que realizan una gestión directa de sus ingresos se ha centrado en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles de naturaleza urbana (IBI-U) y al Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM). La selección de dichos impuestos viene motivada por su relevancia económica, así como por la similitud del tipo de gestión que de los mismos realizan los distintos ayuntamientos, lo que facilita la comparabilidad de los resultados.

Dichos impuestos se han considerado buenos exponentes del modelo de gestión recaudatoria que se aplica en cada una de las entidades, cuya determinación, según los criterios descritos en el Subapartado II.1 de este Informe, ha tenido repercusión sobre el alcance y extensión de las

[4] La Ley 30/1992 ha sido derogada, con efectos de 2 de octubre de 2016, por la Disposición Derogatoria Única 2.a) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

pruebas realizadas. En especial, los resultados expuestos en el Subapartado II.3, relativos al análisis de los procedimientos de gestión recaudatoria, se refieren a aquellas entidades que realizan una gestión directa total o parcial de los ingresos del ámbito objetivo de la fiscalización.

Para la ejecución de los trabajos se han utilizado las cuentas generales rendidas por las entidades fiscalizadas y la información y documentación aportada por estas en el curso de la fiscalización. La solicitud y remisión de dicha información se ha realizado a través de la Sede Electrónica del Tribunal de Cuentas, aun cuando se han habilitado otros medios para el envío de documentación complementaria o accesoria.

En general, todos los ayuntamientos han prestado colaboración al Tribunal de Cuentas en el transcurso de los trabajos de fiscalización. Aquellos que no han proporcionado alguna de las informaciones y documentos solicitados han aducido motivos para dicha omisión, fundamentados en su inexistencia o en la imposibilidad técnica de obtenerlos de sus sistemas de información. En cada uno de los apartados de este Proyecto de Informe se han recogido los supuestos en los que no se ha aportado alguna información, así como sus efectos. En todo caso, ha de precisarse que esta circunstancia no ha dado lugar a limitaciones al alcance, habiendo sido posible concluir respecto de los distintos objetivos previstos en la fiscalización.

I.2 RENDICIÓN DE CUENTAS

A la fecha de redacción del Proyecto de Informe de Fiscalización[5],cinco de los 174 ayuntamientos fiscalizados no habían rendido su cuenta general del ejercicio 2013 al Tribunal de Cuentas: son los Ayuntamientos de Castuera (Badajoz), Santoña (Cantabria), Almadén (Ciudad Real), Tarancón (Cuenca) y Añover de Tajo (Toledo).

A la misma fecha, nueve ayuntamientos, entre los que se incluyen los referidos anteriormente con la única excepción del de Almadén, no habían presentado la cuenta general del ejercicio 2014, cuyo plazo de rendición venció el 15 de octubre de 2015. Los ayuntamientos de Almadén y Castuera tampoco habían rendido la cuenta general del ejercicio 2012.

En el Anexo 1 se detallan las entidades que no han remitido alguna de las cuentas generales relativas a los ejercicios 2013 o 2014 y también se informa de aquellas entidades que han remitido las cuentas generales de los ejercicios 2013 y 2014 fuera del plazo máximo establecido en el artículo 223 del TRLRHL, el 15 de octubre del ejercicio siguiente al que se refiere la cuenta, con el siguiente resumen:

– 46 de las 169 entidades fiscalizadas que habían remitido sus cuentas generales de 2013 lo hicieron fuera de plazo. Se destacan, por lo que afecta a la fiscalización, los incumplimientos de los Ayuntamientos de Ocaña (Toledo), y de Totana (Región de Murcia), que han remitido estas cuentas en fechas próximas a la de finalización de los trabajos de campo.

– Respecto del ejercicio 2014, 48 de las 165 entidades que han remitido las cuentas generales han excedido el plazo máximo para la rendición establecido por la normativa.

[5] Fuente: Cuentas Generales rendidas al Tribunal de Cuentas a 24 de octubre de 2016.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

I.3 RÉGIMEN JURÍDICO

La legislación básica aplicable a las entidades locales en el marco de esta fiscalización está constituida, fundamentalmente, por las siguientes disposiciones:

– La Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local.

– El Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

– El Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local, aprobado por el Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril.

– El Reglamento de Organización, Funcionamiento y Régimen Jurídico de las Entidades Locales, aprobado por Real Decreto 2568/1986, de 28 de noviembre.

Además, dado el alcance del primero de los objetivos de la fiscalización, que se refiere a la legalidad del objeto de los contratos de servicios de asistencia o colaboración a la función de recaudación, también es preciso mencionar en este punto el Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público (TRLCSP) que regulaba esta materia en el ejercicio 2013, sin perjuicio de que algunas de las prestaciones de servicios vigentes en el referido ejercicio pudieran regirse por la normativa de contratación precedente, lo que se indicará en cada caso.

Por último, la regulación de la contabilidad en todos los ayuntamientos fiscalizados se regía en 2013, en atención a su población, por la Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local, aprobada por la Orden 4041/2004, de 23 de noviembre (INCL)[6], y por el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local anexado a la citada Orden (PGCPAL).

I.4 MARCO LEGAL DE LA GESTIÓN RECAUDATORIA LOCAL

El TRLRHL indica en su artículo 12 que la gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales se realizará de acuerdo con lo prevenido en la Ley General Tributaria y en las demás leyes del Estado reguladoras de la materia, así como en las disposiciones dictadas para su desarrollo, sin que las entidades locales puedan contravenir el contenido material de dicha normativa. Por consiguiente, los procedimientos de gestión recaudatoria en el ámbito local se regulan, fundamentalmente, en el Reglamento General de Recaudación (RGR), aprobado por el Real Decreto 939/2005 de 29 de julio, texto que desarrolla el contenido de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), en materia de recaudación de tributos y recoge el régimen recaudatorio de los demás recursos de naturaleza pública de las distintas Administraciones tributarias.

El RGR solo dedica una mención específica a la recaudación de la hacienda pública de las entidades locales en su artículo 8, señalando que a estas corresponde la recaudación de las

[6] Norma sustituida por Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo normal de contabilidad local, vigente a partir del 1 de enero de 2015.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

deudas cuya gestión tengan atribuida[7]. Además, el citado artículo relaciona los sujetos que han de llevarla a cabo, y que son las propias entidades locales, otros entes territoriales a cuyo ámbito pertenezcan, o la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) en virtud de los convenios formalizados o delegaciones otorgadas. Por consiguiente, el RGR no permite el ejercicio de facultades administrativas de recaudación a través de personas físicas o jurídicas de derecho privado, pues constituiría una gestión indirecta de una facultad administrativa. Ello no obsta para que las entidades locales puedan contratar servicios para llevar a cabo la recaudación, dentro del marco de la normativa de contratación administrativa vigente, siempre que no implique el ejercicio de dichas facultades.

La prohibición del modelo de gestión indirecta de la recaudación se introdujo en el ámbito local por la LRBRL, aprobada el 2 de abril de 1985, cuyo artículo 106, apartado 3, establece la competencia de las entidades locales para la gestión, recaudación e inspección de sus tributos propios, sin perjuicio de las delegaciones que puedan otorgar a favor de las entidades locales de ámbito superior o de las comunidades autónomas. Así los ayuntamientos podrán adoptar una de las dos fórmulas de gestión recaudatoria: la gestión directa o la delegación en entes públicos de ámbito superior.

Completando la LRBRL, el TRDLRL recogió en su artículo 95 la prohibición de que los servicios públicos que implicasen el ejercicio de autoridad pública pudiesen ser ejercidos por gestión indirecta. No obstante, el propio TRDLRL habilitó, en la Disposición Transitoria (DT) 9ª, la posibilidad de que los recaudadores contratados a la fecha de entrada en vigor de dicho texto continuasen en el ejercicio de sus funciones durante la vigencia de los contratos, que podrían ser prorrogados, de mutuo acuerdo, en tanto las entidades locales no tuviesen establecido el servicio con arreglo a lo previsto en esa Ley, o bien, tratándose de municipios, no lo tuviese dispuesto la diputación como forma de cooperación al ejercicio de las funciones municipales.

Este régimen transitorio previsto en 1986 debía finalizar cuando se extinguiesen las relaciones contractuales con los recaudadores, o cuando las diputaciones provinciales y comunidades autónomas pusiesen a disposición de los ayuntamientos unos servicios especializados de recaudación, circunstancia actualmente extendida en todo el territorio del ámbito de la fiscalización.

Más recientemente, el Estatuto Básico del Empleado Público (EBEP), aprobado por la Ley 7/2007, de 12 de abril[8], establece en la Disposición Adicional (DA) 2ª, apartado 1.2, que esta función pública, necesaria en todas las corporaciones locales, está reservada a funcionarios con habilitación de carácter estatal, actualmente funcionarios con habilitación de carácter nacional. La especialidad organizativa de los municipios de gran población prevista en el Título X de la LRBRL, aplicable en siete de los 174 ayuntamientos fiscalizados, supone, de acuerdo con el artículo 134, en su apartado 1, que en estos municipios la función de recaudación será ejercida por el órgano que se determine en el Reglamento orgánico municipal y, conforme a su apartado 2, que su titular deberá ser un funcionario de Administración local con habilitación de carácter nacional. No obstante, si el Pleno del ayuntamiento ha creado el órgano de gestión tributaria regulado en el

[7] La Disposición Adicional Primera del RGR establece que las referencias en el RGR a órganos concretos de la Administración del Estado se entenderán realizadas a los órganos de las entidades locales que sean competentes según su legislación específica. Por consiguiente, las particularidades de la gestión recaudatoria de las entidades locales se recogen en su normativa específica y se refieren, principalmente, a la determinación de los órganos que tienen atribuidas las atribuidas en materia de recaudación.

[8] La Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración local deroga esta disposición del EBEP pero mantiene la reserva de la función de recaudación a los funcionarios de la Administración local con habilitación de carácter nacional en el nuevo artículo 92 bis de la LRBRL.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

artículo 135, a este órgano le corresponderá la competencia de recaudación, quedando sin efecto lo dispuesto en el artículo 134.1 en lo que respecta a la función de recaudación.

Dentro de este marco normativo, las entidades locales pueden regular aspectos de la gestión recaudatoria de sus tributos propios, en el ejercicio de la potestad reglamentaria que les atribuye el artículo 106.2 LRBRL, a través de ordenanzas fiscales, ordenanzas generales de gestión, recaudación e inspección, y en las bases de ejecución aprobadas para cada presupuesto.

I.5 TRÁMITE DE ALEGACIONES

En cumplimiento del artículo 44.1 de la LFTCu, el Anteproyecto de Informe de esta fiscalización fue remitido a los actuales Alcaldes de los 174 Ayuntamientos incluidos en su ámbito subjetivo, para que alegasen y presentasen los documentos y justificantes que estimasen pertinentes. Asimismo se envió, con igual fin, a quienes habían desempeñado el cargo de Alcalde de las referidas entidades en el período fiscalizado.

El plazo inicialmente concedido, fue objeto de ampliación a solicitud de siete de los Alcaldes-Presidentes actuales[9] y de dos de los que lo fueron durante el ejercicio 2013[10].

Se han recibido dentro del plazo concedido alegaciones de 38 Alcaldes, y de ocho de los que habían desempeñado el cargo en el ejercicio fiscalizado, cuatro de los cuales se adhieren a las alegaciones formuladas por el representante actual de la respectiva entidad. Además, han sido presentadas alegaciones fuera del plazo concedido, por los Alcaldes actuales de los Ayuntamientos de Ciudad Real y de Castro-Urdiales (Cantabria).

Todas las alegaciones, tanto las realizadas dentro como fuera de plazo, han sido objeto de tratamiento, lo que ha dado lugar a las modificaciones y matizaciones en este Informe que se han considerado procedentes. No se han valorado aquellas alegaciones que explican, aclaran o justifican determinados resultados sin rebatir su contenido; plantean opiniones sin soporte documental o normativo o tratan de explicar, aclarar o justificar determinadas actuaciones sin contradecir el contenido del Informe.

II. RESULTADOS DE LA FISCALIZACIÓN

II.1 ANÁLISIS DE LOS MODELOS DE GESTIÓN RECAUDATORIA

La mayoría de los ayuntamientos analizados en esta fiscalización han adoptado acuerdos de delegación de la recaudación de alguno de los ingresos del ámbito objetivo de la fiscalización y, en especial, de los ingresos de devengo periódico y notificación colectiva. Entre estos últimos, la fiscalización se ha focalizado, como ya se ha indicado, en el IBI y el IVTM, ingresos tributarios que, por existir obligatoriamente en todos los ayuntamientos[11] y por su importancia cuantitativa, se han considerado buenos exponentes del modelo de gestión recaudatoria aplicado por estas entidades.

[9] Alcaldes de los Ayuntamientos de Cabezón de la Sal (Cantabria), Ciudad Real, Guadalajara, Cehegín (Región de Murcia), San Javier (Región de Murcia), Consuegra (Toledo) y Talavera de la Reina (Toledo).

[10] Exalcaldes de los Ayuntamientos de Cabezón de la Sal y Consuegra.

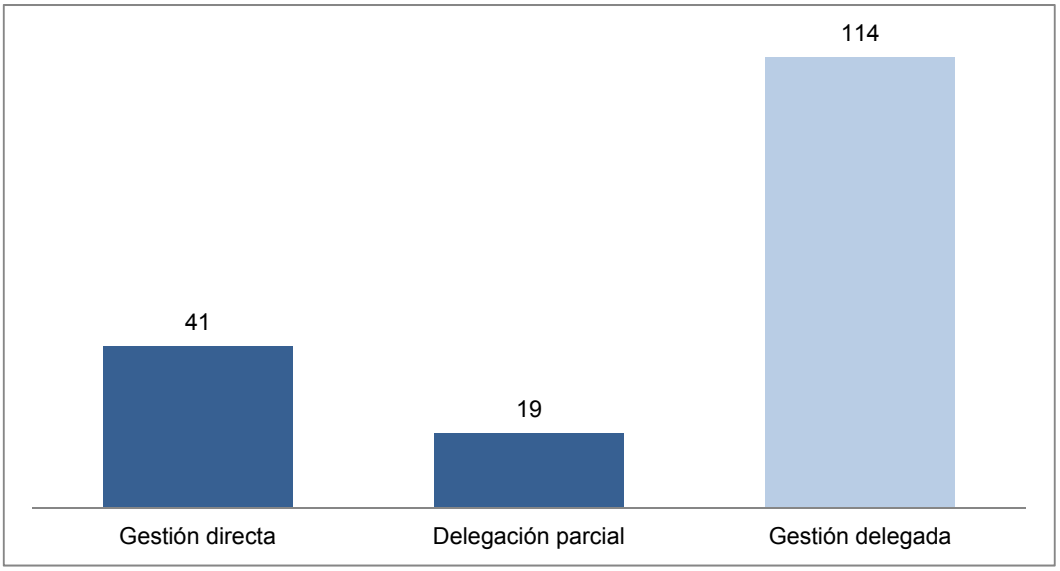
[11] Junto al IBI y al IVTM, goza de dicha condición el Impuesto sobre actividades económicas (IAE).

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Por ello, la fiscalización se centrará en los referidos ingresos y los pronunciamientos que se realicen en cuanto al modelo de gestión de los ayuntamientos lo será respecto de aquellos. Así, se entiende que un ayuntamiento aplica un modelo de gestión recaudatoria delegada cuando haya delegado en entes públicos de su ámbito territorial la competencia de recaudación del IBI y del IVTM, tanto en periodo voluntario como en periodo ejecutivo, estimándose que el modelo de delegación es parcial cuando esta no incluye uno de estos tributos o limita su alcance al periodo ejecutivo. En el resto de casos –cuando el ayuntamiento recauda en voluntaria y ejecutiva tanto el IBI como el IVTM– se estima que la entidad aplica un modelo de gestión recaudatoria directa, sin perjuicio de las delegaciones que puedan afectar a otros ingresos de derecho público distintos de los citados[12].

Según este criterio, los modelos de gestión recaudatoria aplicados en el año 2013 por los 174 ayuntamientos fiscalizados, fueron los siguientes (Anexo 2):

Gráfico 1. Ayuntamientos del ámbito subjetivo de la fiscalización. Distribución por modelo de gestión recaudatoria (174 ayuntamientos)



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos facilitados por las entidades.

En el ejercicio 2013 una mayoría de ayuntamientos (114) tenía delegada la recaudación del IBI y del IVTM, mientras que 41 ayuntamientos realizaban una gestión directa de su recaudación y 19 mantenían fórmulas de delegación parcial consistentes en la delegación de la gestión específica de la recaudación ejecutiva (ocho entidades), en la delegación de la gestión tributaria y recaudatoria del IBI (cinco entidades) o en una combinación de ambas fórmulas (seis entidades).

La clasificación de estos ayuntamientos en tres segmentos de población muestra el predominio, con excepciones, del modelo de gestión delegada en los municipios de menos de 20.000 habitantes y de gestión recaudatoria directa cuando la población supera los 50.000 habitantes[13],

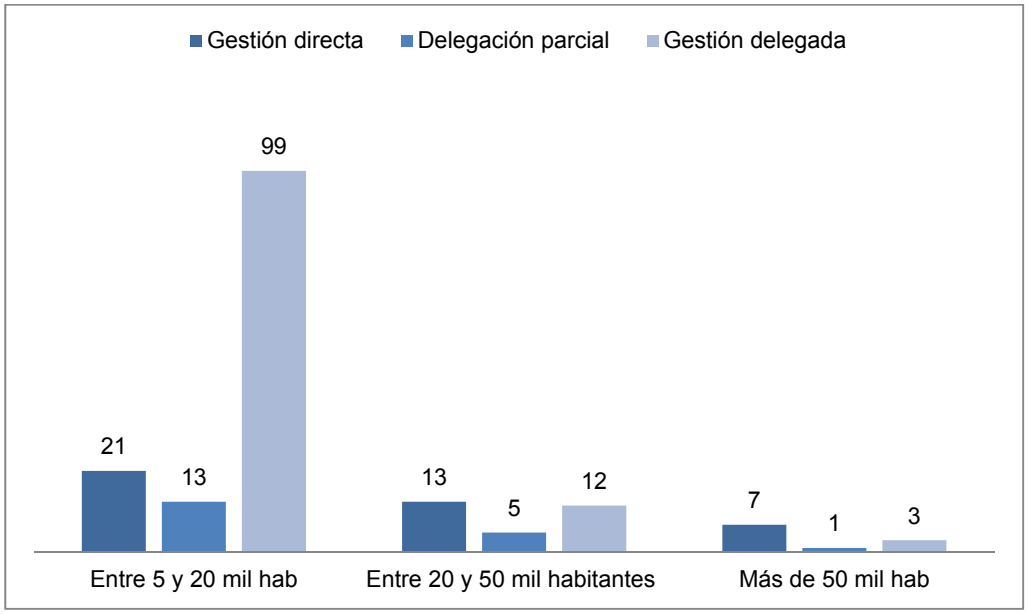
[12] Esta clasificación se realiza sin perjuicio de lo expuesto en el Subapartado II.2 “Adecuación a la legalidad del objeto de los contratos de asistencia a la función recaudatoria”. En este Subapartado se identifican las entidades que mantienen contratos con personas físicas o empresas que constituyen una gestión indirecta de la facultad administrativa de recaudación prohibida por la DA 2ª del EBEP, así como contraria al artículo 106, apartado 3, de la LRBRL y al artículo 8 del RGR.

[13] Fuente: Estadísticas de población del Instituto Nacional de Estadística (INE) a 1 de enero de 2013.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

no apreciándose un modelo preponderante en las entidades del estrato poblacional intermedio, según el siguiente detalle:

Gráfico 2. Ayuntamientos del ámbito subjetivo de la fiscalización. Distribución por modelo de gestión y tramo de población (174 ayuntamientos)



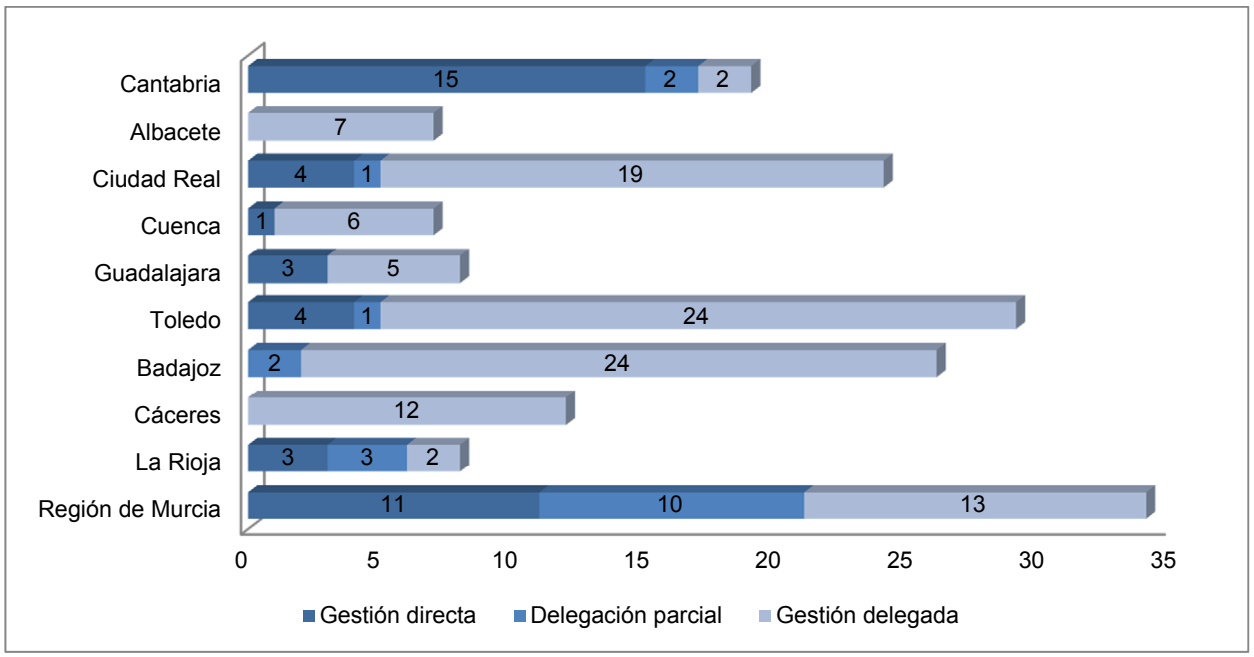
Fuente: Elaboración propia a partir de los datos facilitados por las entidades.

La gestión recaudatoria se caracteriza por su especialización y requiere una alta experiencia y cualificación del personal empleado y unos medios técnicos y sistemas informáticos avanzados y adaptables a las nuevas tecnologías de la información. Precisamente, las dificultades técnicas y económicas de los ayuntamientos de menor población para disponer de unos servicios propios especializados explican, principalmente, la generalización del modelo de gestión delegada en este tipo de municipios. En este sentido, las entidades fiscalizadas con modelos de gestión delegada han aducido, como motivos para la delegación, la insuficiencia e inadecuación de medios técnicos y personales de su entidad y la mayor eficacia de los servicios especializados de la diputación provincial o de la comunidad autónoma.

En el siguiente gráfico se detalla, por provincias, el número de entidades que aplicaban en 2013 cada uno de los modelos de gestión en los que se ha estructurado el análisis:

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Gráfico 3. Ayuntamientos del ámbito subjetivo de la fiscalización. Distribución por modelo de gestión y provincia (174 ayuntamientos)



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos facilitados por las entidades.

En el curso de las últimas tres décadas la mayoría de las entidades fiscalizadas han optado por la delegación de las facultades de recaudación en sus respectivas diputaciones provinciales o comunidades autónomas uniprovinciales.

En general, los ayuntamientos de las dos Comunidades Autónomas pluriprovinciales analizadas –Castilla-La Mancha y Extremadura– mantienen en 2013 convenios de delegación en las diputaciones provinciales, habiendo creado servicios de recaudación propios solo algunos de los ayuntamientos de municipios capitales de provincia o capitales de comarca. Los antecedentes históricos han sido propicios para la elección de este modelo de delegación. En primer lugar, porque muchos de estos ayuntamientos nunca han tenido servicios especializados en la recaudación, sino que tradicionalmente los habían contratado a recaudadores o empresas. Y en segundo lugar, porque en los últimos 30 años las diputaciones provinciales de estas comunidades autónomas han impulsado una oferta de servicios de asistencia a los municipios que cubren las gestiones recaudatorias de todos los ingresos municipales, incluidas las multas y sanciones, además de la posibilidad de realizar las gestiones tributarias y de inspección.

En el caso de los municipios ubicados en Comunidades Autónomas uniprovinciales –Cantabria, La Rioja y la Región de Murcia– se observa que en 2013 la mayoría de los ayuntamientos fiscalizados mantenían un modelo de gestión recaudatoria directa de sus ingresos, siendo frecuentemente los ayuntamientos de los municipios de menor población los que delegan la gestión en los órganos especializados de estas comunidades. Esta circunstancia se debe a que la asistencia a los municipios en esta materia por parte de estas comunidades autónomas se ha desarrollado con posterioridad a la realizada por las diputaciones provinciales analizadas, dándose la circunstancia de que algunas de las entidades que en 2013 mantenían una gestión recaudatoria directa han acordado con posterioridad la delegación en su entidad de ámbito territorial superior, siendo esta la tendencia actual.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

En los siguientes apartados se analiza, por comunidades autónomas, las entidades que conservan una gestión directa de su recaudación y las que las delegan en su correspondiente diputación provincial o comunidad autónoma.

Comunidad Autónoma de Cantabria

A la entrada en vigor de la LRBRL, en 1985, la generalidad de los ayuntamientos de Cantabria mantenía contratos con recaudadores municipales, que en muchos casos fueron prorrogados en aplicación de la DT 9ª del TRDLRL y mantuvieron su vigencia, incluso con posterioridad a la entrada en vigor del EBEP. En el ejercicio 2013 se observa la siguiente situación:

– Solo dos de los ayuntamientos fiscalizados, Los Corrales de Buelna y Suances, tenían delegada la función de recaudación de sus principales tributos en la comunidad autónoma. El modelo de gestión del Ayuntamiento de Suances se destaca en este epígrafe porque, no obstante delegar la gestión recaudatoria de todos sus tributos, opta por mantener la recaudación en los periodos voluntario y ejecutivo de las multas de tráfico y de estacionamiento, situación que le obliga a gestionar el procedimiento de apremio de este ingreso, con la consiguiente duplicidad de servicios con la Comunidad Autónoma de Cantabria. Esta circunstancia se produce en municipios de otras comunidades autónomas.

– Dos ayuntamientos, Cabezón de la Sal y Santa María de Cayón, delegaban en la comunidad autónoma la gestión tributaria y recaudatoria del IBI y del IAE, por lo que debían recaudar directamente el resto de sus ingresos.

– El resto de entidades fiscalizadas mantenían una gestión recaudatoria directa de sus principales tributos: son los Ayuntamientos de Camargo, Cartes, Castro-Urdiales, Colindres, El Astillero, Marina de Cudeyo, Medio Cudeyo, Laredo, Piélagos, Polanco, Reinosa, Reocín, Santa Cruz de Bezana, Santoña y Torrelavega.

En el Subapartado II.2. -"Adecuación a la legalidad del objeto de los contratos de servicios de asistencia a la función de recaudación"- se expone que los Ayuntamientos de Cabezón de la Sal, Santa María de Cayón, Polanco y Cartes han seguido contratando a recaudadores o a empresas que actuaban como servicios u oficinas de recaudación municipal mediante procedimientos no ajustados a la normativa de contratación aplicable y con un alcance de prestaciones del que no se excluye el ejercicio de facultades administrativas, lo que constituiría una gestión indirecta de la función pública de recaudación no sujeta a la DA 2ª del EBEP, al artículo 106 de la LRBRL y al artículo 8 del RGR.

En el citado subapartado se refiere, además, que el Ayuntamiento de Medio Cudeyo contrataba en 2013 servicios con un contenido en el que se aprecia la gestión indirecta de la función de recaudación. Este ayuntamiento, que hasta marzo de 2013 mantenía un convenio de delegación de la recaudación en la comunidad autónoma, asumió la gestión directa de su recaudación sin dotarse de un servicio municipal propio, asumiendo una empresa las tareas de recaudación que antes realizaban los servicios de la comunidad autónoma.

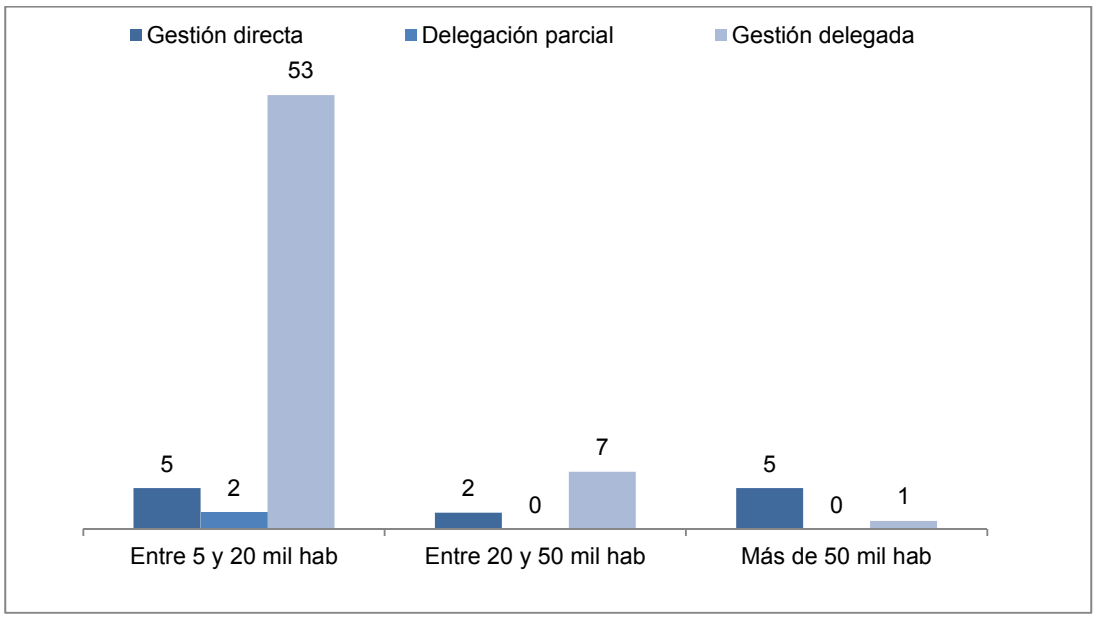
Por otra parte, el Ayuntamiento de Cartes ha iniciado, en el curso de la fiscalización, los trámites para delegar la recaudación en la comunidad autónoma, habiéndose adoptado por el Pleno de la Corporación acuerdo para tal delegación y suscripción del correspondiente convenio, en sesión de 29 de julio de 2016.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha

La mayoría de los municipios de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha han optado a lo largo de los últimos 30 años por delegar la recaudación de sus ingresos en sus correspondientes diputaciones provinciales. No obstante, varios ayuntamientos conservan la gestión recaudatoria de sus ingresos. En el siguiente gráfico se especifican los modelos de gestión recaudatoria aplicados en el año 2013 por los 75 ayuntamientos de esta comunidad autónoma incluidos en el ámbito subjetivo de la fiscalización:

Gráfico 4. Ayuntamientos de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha del ámbito subjetivo de la fiscalización. Distribución por modelo de gestión y tramo de población (75 ayuntamientos)



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos facilitados por las entidades.

Doce ayuntamientos fiscalizados de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha conservan la gestión recaudatoria directa de sus ingresos. A cinco de ellos les resulta de aplicación el régimen organizativo de los municipios de gran población previsto en el título X de la LRBRL –cuatro capitales de provincia incluidas en el ámbito subjetivo de la fiscalización: Ciudad Real, Cuenca, Guadalajara y Toledo, y Talavera de la Reina (Toledo)- y dos municipios de población comprendida entre los 20.000 y los 50.000 habitantes –Alcázar de San Juan (Ciudad Real) y Azuqueca de Henares (Guadalajara) –. Los otros cinco ayuntamientos –Añover de Tajo (Toledo), Villacañas (Toledo), El Casar (Guadalajara), Manzanares (Ciudad Real) y Socuéllamos (Ciudad Real) – son los únicos municipios en esta comunidad autónoma que, con una población comprendida entre los 5 y 20 mil habitantes, recaudan directamente sus ingresos.

Los Ayuntamientos de Villarrubia de los Ojos (Ciudad Real) y de Yuncos (Toledo) han acordado delegaciones parciales en sus diputaciones provinciales. El Ayuntamiento de Yuncos delega la gestión tributaria y recaudatoria del IBI en la Diputación Provincial de Toledo y recauda directamente los demás ingresos. El Ayuntamiento de Villarrubia de los Ojos también delega la gestión tributaria y recaudatoria del IBI en la Diputación Provincial de Ciudad Real, si bien amplía

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

la delegación a toda la gestión recaudatoria en el periodo ejecutivo de los ingresos de derecho público municipales.

Finalmente, entre los ayuntamientos que adoptaban un modelo de gestión que implica la delegación de la gestión de la recaudación de los tributos en periodo ejecutivo cabe hacer mención a los casos de Almansa (Albacete), Campo de Criptana (Ciudad Real), Mora (Toledo), Olías del Rey (Toledo), Puertollano (Ciudad Real), Villanueva de los Infantes (Ciudad Real) y Yepes (Toledo), que mantienen la gestión recaudatoria en los periodos voluntario y ejecutivo de las multas y sanciones municipales, circunstancia que supone que estos ayuntamientos deban gestionar el procedimiento de apremio estos ingresos.

Comunidad Autónoma de Extremadura

Los ayuntamientos de la Comunidad Autónoma de Extremadura se caracterizan por la generalización en 2013 del modelo de delegación de la recaudación en las diputaciones provinciales. La mayoría de los ayuntamientos han delegado la gestión de los padrones tributarios –incluidos el IBI y del IVTM– y la consiguiente recaudación de los ingresos de devengo periódico y notificación colectiva, tanto en el periodo voluntario como ejecutivo. Este modelo de delegación se aplica en el Ayuntamiento de Cáceres y en el de Mérida, este último municipio de gran población por ser capital de la Comunidad Autónoma de Extremadura.

En 2013 solo los Ayuntamientos de Aceuchal y de San Vicente de Alcántara, ambos en la provincia de Badajoz, no habían delegado totalmente la gestión recaudatoria en su diputación provincial, pues mantenían la gestión recaudatoria del IVTM con el siguiente alcance:

– El Ayuntamiento de Aceuchal conserva la recaudación directa del IVTM, en el periodo voluntario y delega en la Diputación Provincial de Badajoz la gestión recaudatoria del IBI y la recaudación ejecutiva de todos los ingresos de derecho público municipales.

– El Ayuntamiento de San Vicente de Alcántara conservaba la recaudación del IVTM tanto en el periodo voluntario como en el ejecutivo, si bien acordó en 2014 la delegación de esta gestión recaudatoria en la Diputación Provincial de Badajoz.

Este último Ayuntamiento no disponía de un servicio municipal con medios adecuados para realizar la gestión ejecutiva de este ingreso, por lo que no parece adecuado en términos de eficacia y eficiencia que hasta 2013 mantuviera su recaudación o que, al menos, no hubiera delegado la gestión relativa al periodo ejecutivo. Esta misma consideración es predicable del Ayuntamiento de Arroyo de la Luz, que delega en la Diputación Provincial de Cáceres la gestión en el periodo ejecutivo de sus tributos y, por el contrario, excluye del convenio la recaudación ejecutiva las multas de tráfico y de estacionamiento, situación que le obliga a gestionar el procedimiento de recaudación ejecutiva de este ingreso. En estos casos se aprecia una duplicidad de servicios en los ayuntamientos y en la diputación que no se ajusta a los principios de eficacia, eficiencia y economía que deberían motivar la decisión de recaudar directamente los ingresos o acordar su delegación.

A la fecha de redacción de este Anteproyecto de Informe, solo el Ayuntamiento de Aceuchal aplica un modelo de delegación parcial con el alcance que a este sistema se le da en esta fiscalización y que se ha expuesto al comienzo de este Subapartado II.2.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Comunidad Autónoma de La Rioja

En el ejercicio 2013 los Ayuntamientos de Arnedo, Haro y Nájera recaudaban directamente sus principales tributos; los Ayuntamientos de Alfaro, Calahorra tenían delegada en la comunidad autónoma solo la gestión recaudatoria del IBI; el Ayuntamiento de Lardero que también delegaba la gestión recaudatoria del IBI, así como la gestión en periodo ejecutivo de algunos de sus ingresos; y los Ayuntamientos de Santo Domingo de la Calzada y Villamediana de Iregua delegaban en la comunidad autónoma la gestión recaudatoria de sus principales tributos (incluidos el IBI y el IVTM).

En este epígrafe se destacan los casos de los Ayuntamientos de Arnedo, Nájera y Lardero, que han adoptado cambios sustanciales en su modelo de gestión desde el 1 de enero de 2013 hasta la fecha de finalización de la fiscalización:

– En este Proyecto de Informe se ha considerado que el Ayuntamiento de Arnedo mantuvo durante el ejercicio 2013 un modelo de recaudación directa, si bien hasta febrero de ese año había delegado en la comunidad autónoma la recaudación en el periodo voluntario el IBI y la recaudación en el periodo ejecutivo de todos los ingresos de derecho público municipales.

– Desde el 1 de enero de 2014, el Ayuntamiento de Nájera tiene delegada la gestión recaudatoria de sus principales tributos a la comunidad autónoma. Esta delegación pone fin a la situación de este Ayuntamiento, que hasta 2013 contrató los servicios de asistencia de una empresa en los que se ha apreciado una gestión indirecta indebida de la recaudación municipal.

– Finalmente, desde el 1 de enero de 2016 el Ayuntamiento de Lardero ha ampliado la delegación a la comunidad autónoma de la recaudación de todos los ingresos municipales. Esta ampliación tiene por motivo la jubilación del recaudador municipal que recaudó los ingresos municipales entre el 1 de enero de 1982 y el 31 de diciembre de 2015.

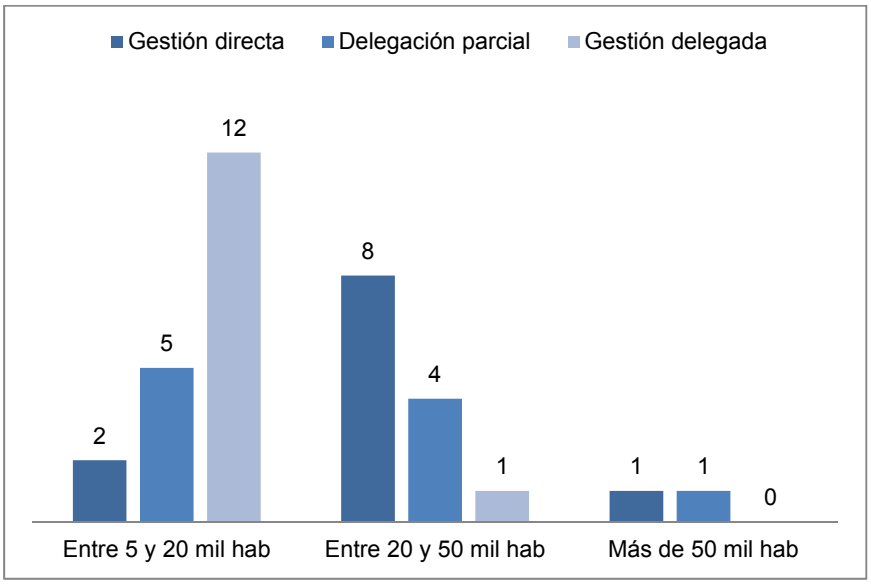
La situación de los Ayuntamientos de Nájera y Lardero no se ajusta a la DA 2ª del EBEP, así como a los artículos 106 de la LRBRL y 8 del RGR, tal y como se expone en detalle en el Subapartado II.2. "*Adecuación a la legalidad de los contratos de servicios de asistencia a la función de recaudación*".

Comunidad Autónoma de la Región de Murcia

Es en la Región de Murcia donde se aprecia una mayor asociación entre el tamaño de población del municipio y la delegación en la comunidad autónoma, según el siguiente detalle:

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Gráfico 5. Ayuntamientos del ámbito subjetivo de la fiscalización de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia. Distribución por modelo de gestión y tramo de población. (34 ayuntamientos)



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos facilitados por las entidades.

Con carácter general, los municipios de menos de 20 mil habitantes delegan la recaudación en la comunidad autónoma y los de mayor población recaudan directamente sus ingresos o realizan una delegación parcial, con el siguiente detalle:

– Adoptan un modelo de gestión directa los siguientes Ayuntamientos: Molina de Segura, de más de 50 mil habitantes; Alcantarilla, Alhama de Murcia, Cieza, Las Torres de Cotillas, Mazarrón, San Javier, San Pedro del Pinatar y Totana, entre 20 y 50 mil habitantes; y Archena y Cehegín, únicos municipios de 5 a 20 mil habitantes que recaudan directamente sus ingresos.

  El Ayuntamiento de San Pedro del Pinatar, desde el 5 de noviembre de 2015, delega en la comunidad autónoma la recaudación de sus ingresos, en los periodos voluntario y ejecutivo.

– Delegan parcialmente la recaudación los siguientes diez ayuntamientos: Lorca, de más de 50 mil habitantes; Águilas, Caravaca de la Cruz, Torre-Pacheco y Yecla, entre 20 y 50 mil habitantes; y Alguazas, Ceutí, Fortuna, Lorquí y Los Alcázares, entre 5 y 20 mil habitantes. Estos ayuntamientos conservaban en 2013 la gestión recaudatoria en el periodo voluntario y delegaban la recaudación en el periodo ejecutivo en la comunidad autónoma.

  Los Ayuntamientos de Alguazas y Los Alcázares han recuperado desde el 1 de enero de 2015 la gestión recaudatoria en el periodo ejecutivo.

– Delegan la gestión recaudatoria en la comunidad autónoma los siguientes Ayuntamientos: Jumilla, el único con más de 20 mil habitantes; y Abanilla, Abarán, Beniel, Blanca, Bullas, Calasparra, Fuente Álamo de Murcia, La Unión, Moratalla, Mulas, Puerto Lumbreras y Santomera.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

En el Subapartado II.2. se recoge la situación del Ayuntamiento de Cehegín, que desde 1976 contrata los servicios de un recaudador mediante gestión indirecta, lo que constituye un incumplimiento de la DA 2ª del EBEP, así como del artículo 106, apartado 3, de la LRBRL y del artículo 8 del RGR. Además se refleja que en los Ayuntamientos de Alhama de Murcia y Totana se aprecia también la gestión indirecta de la función de recaudación al concertarse las prestaciones de recaudación mediante contratos de gestión de servicios públicos.

II.2 ADECUACIÓN A LA LEGALIDAD DEL OBJETO DE LOS CONTRATOS DE SERVICIOS DE ASISTENCIA A LA FUNCIÓN DE RECAUDACIÓN

En este Subapartado se exponen los resultados de las comprobaciones realizadas sobre los ayuntamientos que contratan servicios cuyo objeto principal consiste en la colaboración o asistencia a la función de recaudación. Las pruebas se han diseñado para identificar los casos en los que los ayuntamientos han seguido contratando a personas físicas –denominadas recaudadores o agentes recaudadores– para la recaudación de los ingresos municipales, o bien mantienen contratos de servicios de asistencia sin establecer las cautelas necesarias para evitar los riesgos de gestión indirecta por las empresas.

También se exponen en este Subapartado las incidencias e irregularidades detectadas en la contratación de estos servicios, que en la mayoría de los casos se producen en contratos que suponen la gestión indirecta de la función de recaudación.

Se ha solicitado a todos los ayuntamientos fiscalizados que informen de cualquier prestación de servicios relacionada con el desempeño de la gestión recaudatoria, incluidas las relativas al arrendamiento o adquisición de sistemas informáticos, a la grabación, custodia y explotación de datos, a la realización de actuaciones de archivo, a la preparación de resoluciones o a la notificación de actos administrativos. A los efectos de esta fiscalización queda comprendida bajo la denominación de contrato, cualquier asistencia de servicios externos realizada por persona física o jurídica distinta de la corporación local, bajo la fórmula de contrato administrativo o privado. Se han excluido de la petición realizada los contratos con entidades de crédito relativos a los servicios de caja o colaboración a los que se refieren los artículos 14 y 17 del RGR.

Tras el análisis general del objeto de los 76 contratos de servicios comunicados por 56 de las entidades fiscalizadas[14], se han seleccionado para su fiscalización los 28 contratos en los que se acuerdan asistencias generales a la función de recaudación, con unas prestaciones amplias y que, por tanto, presentan riesgo de gestión indirecta de la función de recaudación. En el siguiente cuadro se presentan, detallados, por modelo de gestión, los ayuntamientos que informaron de servicios relacionados con el desempeño de la gestión de recaudación y aquellos que han sido fiscalizados (ver Anexo 3):

[14] Para cada uno de los contratos de servicios vigentes en 2013 se ha solicitado el contrato formalizado, los demás documentos definitorios del alcance y contenido de las prestaciones concertadas y el documento justificativo de la necesidad de la contratación al que se refiere el artículo 22 de la LCSP. Además, se han pedido los informes desfavorables o las resoluciones administrativas o jurisdiccionales relativas a la concertación de los mismos.

Como resultado del análisis de la información remitida se han seleccionado para su fiscalización aquellos contratos cuyo objeto consiste en la asistencia o colaboración general a la recaudación de los ingresos municipales. Estos servicios habrían sido contratados por los 27 ayuntamientos sobre los que se han realizado las comprobaciones relativas al riesgo de que efectúen una gestión indirecta, no ajustada a los artículos 106, apartado 3, de la LRBRL y 8 del RGR. Una de estas entidades contrató, por razón del tipo de ingreso, varios servicios de asistencia a la recaudación, de modo que se han considerado un total de 28 contratos con prestaciones principales de recaudación, por ser aquellos en los que existe riesgo de gestión indirecta.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Cuadro 2. Contratos de servicios relacionados con el desempeño de la gestión de recaudación como prestación principal. Contratos comunicados y fiscalizados. Detalle por modelo de gestión

Modelo	Nº de ayuntamientos			Nº de contratos	
	Ámbito subjetivo	Con contratos comunicados	Fiscalizados	Comunicados	Fiscalizados
Gestión directa	41	27	18	36	19
Delegación parcial	19	7	5	8	5
Gestión delegada	114	22	4	32	4
Total	**174**	**56**	**27**	**76**	**28**

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos facilitados por las entidades.

La contratación de los servicios de asistencia o colaboración a la función de recaudación está directamente relacionada con el modelo de gestión recaudatoria aplicado en los ayuntamientos. Así, en 2013 contrataban estos servicios dieciocho ayuntamientos que recaudaban directamente sus ingresos y cinco de los que delegaban parcialmente la recaudación. Además, cuatro de los ayuntamientos considerados en el modelo de gestión delegada contrataban este tipo de asistencias para recaudar en el periodo voluntario los ingresos no delegados (tasas, precios públicos y multas, fundamentalmente).

En general, los ayuntamientos fiscalizados han proporcionado información adecuada y suficiente para comprobar la adecuación a la legalidad del objeto de los servicios contratados, aun cuando algunas de las entidades no han aportado los documentos contractuales preceptivos. Al objeto de la fiscalización, estas omisiones se han cubierto con otras informaciones y, en particular, con las certificaciones de los servicios prestados remitidas por las entidades.

Se han tenido en cuenta varias circunstancias de los servicios municipales y de los contratos de servicios de recaudación, que, en conjunto presentan las características propias de una gestión indirecta de la facultad de recaudación (ver Anexo 4). A modo de síntesis, se han considerado tales cuando:

1. El Ayuntamiento no dispone de un servicio de recaudación o no asigna personal a esta función contando con un modelo de gestión directa. Debe tenerse en cuenta que la existencia de una estructura de recaudación propia constituye un requisito mínimo y esencial para que los servicios contratados puedan ser calificados de asistencia o colaboración a un servicio municipal, y no sustitutos de estos servicios.

2. El contrato administrativo de servicios, incluidos sus pliegos de cláusulas administrativas particulares (PCAP) y de prescripciones técnicas (PPT), no incorpora cláusulas que excluyan de la prestación aquellos actos que supongan el ejercicio de facultades administrativas. Asimismo, cuando alguna prestación contratada consiste en la realización de actos reservados a la Administración municipal, como la potestad para recibir los fondos recaudados hasta su ingreso en las cuentas del Ayuntamiento o, en general, la formación de los expedientes administrativos y su archivo y custodia, actuaciones que podrían entenderse comprendidas entre las facultades reservadas a la Administración Local en el sentido manifestado en la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo (STS) 258/2013, de 22 de enero de 2013.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Además, en esta fiscalización se estima que se produce una gestión indirecta cuando se contratan servicios de recaudadores o agentes recaudadores al margen de los procedimientos de contratación establecidos por la normativa.

En el Anexo 4 se sintetiza el resultado de las comprobaciones realizadas sobre cada uno de los ayuntamientos seleccionados y que a continuación son objeto de exposición. En este Proyecto de Informe se realiza un tratamiento individualizado de los diez ayuntamientos respecto de los que se concluye que contratan servicios a personas físicas o empresas privadas con prestaciones que suponen una gestión recaudatoria indirecta de los ingresos municipales no ajustada a la DA 2ª del EBEP, al artículo 106 de la LRBRL y al artículo 8 del RGR. Son los siguientes:

– Los Ayuntamientos de Cehegín (Región de Murcia), Lardero (La Rioja) y Cabezón de la Sal (Cantabria) mantenían en 2013 relaciones contractuales con personas físicas, denominados recaudadores o agentes recaudadores, que les han venido prestando un servicio de recaudación en las últimas décadas. La contratación de estos servicios se realizó al margen de la normativa vigente, constituyendo una gestión indirecta de la función administrativa de recaudación no permitida por la normativa ya referida.

– Los Ayuntamientos de Santa María de Cayón (Cantabria), Polanco (Cantabria) y Cartes (Cantabria) contrataron en 2013, al margen de los procedimientos de contratación establecidos por la normativa, a empresas de servicios que actuaban como servicios u oficinas de recaudación municipales.

– En los Ayuntamientos de Medio Cudeyo (Cantabria) y de Nájera (La Rioja), que mantenían contratos administrativos de servicios, concurren varias características que manifiestan que la empresa adjudicataria gestionaría la recaudación municipal. Los Ayuntamientos de Alhama de Murcia (Región de Murcia) y Totana (Región de Murcia) conciertan estas prestaciones de recaudación mediante contratos de gestión de servicios públicos que están tipificados como formas de gestión indirecta de los servicios públicos. Los resultados relativos a estos dos últimos ayuntamientos se exponen conjuntamente.

El resultado de las comprobaciones realizadas en los diecisiete ayuntamientos restantes, en los que, si bien se aprecia alguna de las características relacionadas en el Anexo 4, el riesgo de gestión indirecta no se manifiesta con la misma intensidad que en las entidades previamente relacionadas, se expone en un último epígrafe, común para todos ellos.

II.2.1 Ayuntamientos con contratos que suponen una gestión recaudatoria indirecta de los ingresos municipales

Ayuntamiento de Cehegín (Región de Murcia)

El Ayuntamiento de Cehegín tuvo contratado a un recaudador entre el 1 de enero de 1977 y el 12 de marzo de 2014, lo que supuso la realización de una gestión indirecta de la función pública de recaudación. Esta situación queda recogida en el acta de la sesión extraordinaria del Pleno, de 20 de febrero de 2014, en la que consta el acuerdo de asunción por la entidad local de la gestión directa del servicio de recaudación que "*durante los últimos 37 años se ha venido prestando de forma indirecta por el recaudador municipal*".

En la citada sesión de 20 de febrero de 2014 también se acordó la creación del Servicio de Recaudación municipal y la dotación de su personal mediante la subrogación por el Ayuntamiento de las personas contratadas por el recaudador, al considerar que estas contaban con una dilatada

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

experiencia en el desarrollo del citado servicio y que, además, concurrían circunstancias que, conforme a los criterios jurisprudenciales, determinarían necesariamente su contratación[15]. Esta situación afecta a tres trabajadores.

Aunque la relación contractual con el recaudador se inicia en 1977, el contrato por el que se ha regido la prestación del servicio es el adjudicado para el periodo 1982 a 1986, que fue prorrogado hasta su jubilación. La promulgación del TRDLRL[16] en el curso de 1986 motivó, ante el inminente vencimiento del citado contrato, una consulta del Ayuntamiento a la Dirección Regional de Administración Local, adscrita a la Consejería de Hacienda y Administración Pública de la Región de Murcia, en relación con la posibilidad de aplicar la DT 9ª del TRDLRL. Esta Dirección concluyó que el Ayuntamiento podía prorrogar el contrato con el recaudador el tiempo que estimase prudencialmente conveniente para crear la infraestructura funcionarial adecuada, interpretándose que resultaba aplicable la DT 9ª del TRDLRL aun cuando en el contrato no se establecía la posibilidad de su prórroga.

En aplicación de esta consulta, el Pleno de la Corporación acordó, el 2 de enero 1987, la prórroga por 5 años del contrato con el recaudador, si bien no consta en este acuerdo una motivación del plazo prorrogado atendiendo al tiempo que se estimaba necesario para crear un servicio municipal de recaudación. Tampoco consta motivación de este tipo en las cuatro prórrogas acordadas con posterioridad y que han prolongado la vigencia del contrato hasta el 12 de marzo de 2014, fecha de jubilación del recaudador[17].

La secuencia de prórrogas y modificaciones del contrato acordadas por el Pleno municipal desde el 2 de enero de 1987 ha supuesto la contratación de nuevos servicios, así como la modificación de las retribuciones municipales inicialmente pactadas. Destaca el acuerdo del Pleno municipal, de 24 de noviembre de 2006 por el que se acuerda una última prórroga del contrato hasta el 12 de marzo de 2014 y en el que se modifican sus condiciones económicas. En este acuerdo de Pleno

---

15 El Pleno del Tribunal de Cuentas, en sesión de 26 de febrero de 2009, aprobó la Moción sobre la necesidad de evitar los riesgos de que los trabajadores de las empresas de servicios contratadas por la administración, por las condiciones en que se desarrolla la actividad contratada, se conviertan en personal laboral de la Administración en virtud de sentencias judiciales.

16 Durante la vigencia de este contrato se promulgaron la LRBRL y el TRDLRL, con la consecuencia de la prohibición de la contratación de servicios de recaudación que constituyeran la gestión indirecta de esta función administrativa. Así, el 2 de abril de 1985 se promulgó la LRBRL, en cuyo artículo 106, apartado 3, se disponía la competencia de las entidades locales para la gestión, recaudación e inspección de sus tributos propios; y un año más tarde, el 18 de abril de 1986, se promulgó el TRDLRL, en cuyo artículo 95 se recogía la prohibición de que los servicios públicos que implicasen el ejercicio de autoridad pública pudiesen ser ejercidos por gestión indirecta. No obstante, el propio TRDLRL habilitó, en la Disposición Transitoria 9ª, la posibilidad de que los recaudadores contratados a la fecha de entrada en vigor de dicho texto continuasen en el ejercicio de sus funciones durante la vigencia de los contratos, y se indicaba que estos contratos podrían ser prorrogados, de mutuo acuerdo, en tanto las entidades locales no tuviesen establecido el servicio con arreglo a lo previsto en esta Ley, o bien, tratándose de municipios, no lo tuviese establecido la diputación como forma de cooperación al ejercicio de las funciones municipales. La aplicación de este régimen transitorio por parte del Ayuntamiento de Cehegín es el objeto de la consulta.

17 La entidad alega que las sucesivas prórrogas del contrato originario adjudicado el 9 de diciembre de 1981 tienen amparo y fundamento en lo establecido en la DT 9ª del TRDLRL en tanto que el Ayuntamiento de Cehegín no ha acordado la gestión directa del servicio de recaudación adscribiendo personal funcionario a tal fin. Esta interpretación, que desarrolla en sus alegaciones, no es compartida por este Tribunal de Cuentas. Conforme al marco legal expuesto en el Subapartado I.4 de este Proyecto de Informe, el régimen transitorio previsto en la citada DT 9ª debía finalizar cuando se extinguiesen las relaciones contractuales con los recaudadores, o cuando las diputaciones provinciales y comunidades autónomas pusiesen a disposición de los ayuntamientos unos servicios especializados de recaudación, circunstancia actualmente extendida en todo el territorio del ámbito de la fiscalización. Además, el Estatuto Básico del Empleado Público (EBEP), aprobado por la Ley 7/2007, de 12 de abril, estableció en la Disposición Adicional (DA) 2ª, apartado 1.2, que la función pública de recaudación, necesaria en todas las corporaciones locales, está reservada a funcionarios con habilitación de carácter estatal, actualmente funcionarios con habilitación de carácter nacional.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

se incrementa el premio de cobranza del 4,5 al 5,5 por ciento de la recaudación en periodo voluntario, manteniéndose un premio especial por buena gestión cuando se alcanzase el 95% de la recaudación. La subida se fundamenta, según el acta del Pleno, en reuniones y estudios de la recaudación de los últimos años, considerando que era un porcentaje razonable, sin que exista constancia documental de estas reuniones y estudios.

El coste de la prestación económica en 2013 fue de 198.376,51 euros (12,19 euros por habitante), correspondiéndose con una recaudación en el periodo voluntario del 91,51% de los valores puestos al cobro, de modo que no se aplicó el premio extraordinario de cobranza. En el informe conjunto emitido por la Tesorería y la Intervención municipal no se formulan objeciones a la cuenta de recaudación del ejercicio 2013 presentada por el recaudador ni se formulaban reparos. Esta cuenta de recaudación fue aprobada por la Junta de Gobierno Local en sesión de 28 de marzo de 2014.

Ayuntamiento de Lardero (La Rioja)

El Ayuntamiento de Lardero ha prorrogado de forma tácita el contrato con el recaudador que desde el 1 de febrero de 1982 ha realizado una gestión indirecta de la recaudación de los ingresos municipales hasta su jubilación el 1 de enero de 2016. Se exceptúan de esta prestación indirecta los ingresos recaudados por la Comunidad Autónoma de La Rioja en virtud del convenio marco al que se ha venido acogiendo el Ayuntamiento de Lardero. El Pleno municipal de 27 de enero de 2016 ha optado por ampliar la delegación en la Comunidad Autónoma para que esta asuma la recaudación de los ingresos que gestionaba el recaudador.

Se ha certificado que no existe un contrato formalizado con el recaudador y que los únicos documentos existentes en el Ayuntamiento en relación con esta contratación son el acuerdo del Pleno municipal de 29 de enero de 1982, por el que se adjudicó el contrato hasta la finalización del ejercicio 1982, y un escrito de 15 de octubre de 1999, por el que el recaudador propone una rebaja del premio de cobranza desde el 5 al 3,5 por ciento de la recaudación obtenida. En este escrito se menciona el desempeño de las funciones de recaudador del Ayuntamiento desde el 1 de febrero de 1982 y la aplicación de la prórroga del contrato de conformidad con la autorización reconocida por la DT 9ª del TRDLRL.

Al respecto, el contrato con el recaudador –entendiendo como tal el acuerdo de adjudicación– ya incurría en ilegalidad desde su origen, dado que se posibilitaba su prórroga indefinida por anualidades sucesivas si ambas partes así lo convenían, posibilidad que no permitía el artículo 199 del Reglamento de Contratación del Estado, aprobado por el Real Decreto 3410/1975, de 25 de noviembre, que regía en dicha contratación. En cualquier caso, el Ayuntamiento no ha aportado ninguna documentación en la que se haya dejado constancia de los acuerdos de prórroga adoptados por ambas partes.

Por otra parte, resulta de otras circunstancias que el recaudador realizaba una gestión indirecta de la recaudación. En primer lugar, el propio contrato no excluye de su contenido las prestaciones que impliquen el ejercicio de facultades administrativas. Además, el Ayuntamiento no contaba en el ejercicio 2013 con un servicio especializado en el desempeño de la gestión recaudatoria y ninguna otra unidad administrativa participaba en dicha gestión.

El coste de la prestación económica en 2013 fue de 75.494,97 euros (8,28 euros por habitante), no constando que se hayan formulado reparos a la cuenta de recaudación presentada por el recaudador. Según informa la entidad, esta cuenta fue aprobada el 4 de febrero de 2014.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Ayuntamiento de Cabezón de la Sal (Cantabria)

En el Ayuntamiento de Cabezón de la Sal, que delega la gestión tributaria y recaudación del IBI a la Comunidad Autónoma de Cantabria, ningún servicio municipal realizaba gestiones de recaudación de los ingresos no delegados, pues estas eran asumidas por un recaudador municipal al que se le ha prorrogado de forma tácita el contrato formalizado en escritura notarial el 12 de febrero de 1987 hasta el 27 de julio de 2016, cuando el Pleno de la Corporación acuerda su cese y, por consiguiente, la asunción por el Ayuntamiento de la gestión recaudatoria directa.

La cláusula I del contrato, que se remite al acuerdo plenario de 5 de febrero de 1987, dispone la contratación a una persona física para prestar el servicio de recaudación municipal, con carácter ejecutivo. En ninguna de las condiciones contractuales se excluye de su objeto las actuaciones que impliquen ejercicio de autoridad administrativa o el manejo de fondos públicos.

Esta situación supone la contratación de un servicio que determina la gestión indirecta de una facultad administrativa al margen de lo establecido en legislación vigente en materias de régimen local y de contratación administrativa. A las fechas de adopción del acuerdo de contratación y de formalización del contrato ya estaba vigente la prohibición para contratar recaudadores contenida en el artículo 85 de la LRBRL y, por tanto, la entidad no podía acogerse al régimen transitorio recogido por la DT 9ª del TRDLRL, puesto que solo se admitía la prórroga de los contratos con recaudadores que ya estuvieran vigentes a la entrada en vigor del TRDLRL.

Además, se utilizó la fórmula del contrato privado de arrendamiento de servicios al margen de la normativa de contratación administrativa vigente. Este contrato disponía una duración inicial de un año y se establecía la posibilidad de acordar su prórroga sin límite de tiempo, práctica que estaba prohibida por el artículo 199 del entonces vigente Reglamento de Contratación del Estado, aprobado por el Real Decreto 3410/1975, de 25 de noviembre. En cualquier caso, la entidad no dispone de documentación acreditativa de la adopción de acuerdos para la prórroga o modificación de las condiciones iniciales del contrato.

La entidad no ha proporcionado información sobre la facturación del servicio en 2013, si bien confirma que el servicio fue prestado en dicho ejercicio y que se sigue prestando en la actualidad. La Intervención municipal informa de que, según los datos obrantes de la contabilidad, el último reconocimiento de obligaciones se corresponde con una factura recibida en el Ayuntamiento el 26 de enero de 2016, por importe de 24.730,31 euros (2,96 euros por habitante), relativa al servicio de recaudación que se prestó durante el ejercicio 2012. La imputación al presupuesto se ha realizado el 3 de marzo de 2016 mediante un procedimiento extrajudicial de créditos. Esta factura, como ya lo habían sido facturas anteriores, ha sido objeto de reparo por la Intervención municipal, que ha puesto de manifiesto las irregularidades recogidas en este Proyecto de Informe en relación con los procedimientos de contratación aplicados y con el alcance de la prestación, que constituye una gestión indirecta de la función pública de recaudación.

Ayuntamiento de Santa María de Cayón (Cantabria)

El Ayuntamiento de Santa María de Cayón, que delega la gestión tributaria y recaudatoria del IBI a la comunidad autónoma informa de que desde los ejercicios 1983 o 1984 contrata unos servicios de colaboración en la recaudación del IVTM y del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU), si bien no constan en los archivos municipales los documentos de adjudicación o de formalización del contrato. El Ayuntamiento solo aporta dos documentos acreditativos de la contratación del servicio referidos a una modificación de los términos contractuales acordada en 1999, con el siguiente detalle:

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

– Un escrito de 14 de enero de 1999 de la persona titular del "*contrato de gestión y recaudación del Impuesto sobre Vehículos de Tracción mecánica de este municipio*" en el que esta propone modificar los términos del contrato "*de modo que el adjudicatario pase a ser la empresa por mi representada, que cuenta con una amplia experiencia en el ámbito de la colaboración en la gestión de ingresos y recursos municipales*". En este escrito la adjudicataria se ofrece para colaborar en la gestión censal, tributaria y recaudatoria de otros impuestos o tasas que el Ayuntamiento tenga implantados y propone que se establezca un convenio de colaboración con una entidad bancaria, para la recaudación por domiciliación bancaria y por ventanilla, con la consiguiente reducción de la retribución por sus servicios.

– Una notificación del acuerdo de la Comisión de Gobierno de 28 de enero de 1999 dirigida a la persona titular del contrato en contestación al escrito de propuesta referido, en el que no se pone inconveniente al cambio del nombre del adjudicatario del contrato.

La entidad califica la prestación del servicio como una colaboración en la gestión recaudatoria y no como gestión indirecta de la recaudación[18]. En este mismo sentido se ha manifestado la Intervención municipal, que ha fundamentado sus reparos en relación con la prestación del servicio por "*encontrarse sobrepasado en sus límites temporales*", sin mención alguna a la gestión indirecta. El coste del servicio en 2013, 19.603,66 euros (2,16 euros por habitante), fue justificado mediante la cuenta de recaudación presentada a la Tesorería y sometida a la aprobación del Pleno municipal de 19 de septiembre de 2014.

Con posterioridad al periodo fiscalizado, el 11 de noviembre de 2015, el Ayuntamiento formalizó un contrato de servicios de colaboración en la gestión recaudatoria del IVTM, IIVTNU y recaudación ejecutiva de la tasa por recogida de residuos sólidos urbanos con la misma empresa, manteniendo el personal que ha venido prestando el servicio desde el inicio de la relación contractual, situación que advierte del riesgo de que los trabajadores de la empresa puedan convertirse en personal laboral de la corporación local en virtud de sentencias judiciales[19].

Ayuntamiento de Cartes (Cantabria)

El Ayuntamiento de Cartes suscribió el 13 de febrero de 1995, al margen de los procedimientos que rigen en la contratación administrativa, un convenio con una empresa para la colaboración en la gestión recaudatoria municipal en sus periodos voluntarios y ejecutivo. Como ya se ha indicado en el Subapartado II.1 del informe, en el Pleno municipal de 29 de julio de 2016 se ha acordado delegar la recaudación de los tributos y demás derechos de ingreso público en la Comunidad Autónoma de Cantabria.

---

[18] El Alcalde del Ayuntamiento de Santa María de Cayón alega algunos aspectos definitorios del objeto de la prestación que no han podido deducirse del contrato, dado que no constan en los archivos municipales. Así, la entidad indica que el riesgo de gestión está circunscrito al IVTM, puesto que la recaudación del IBI está delegada en la Comunidad Autónoma de Cantabria y el resto de tasas y precios públicos son llevados directamente por el Ayuntamiento sin el auxilio de la empresa de colaboración. Además, se alega que todos los trámites en la vía ejecutiva, incluida la providencia de apremio, son firmados y controlados por el Tesorero municipal y que en ningún momento se produce el manejo de fondos públicos por la empresa pues todos los ingresos se realizan en la cuenta de recaudación del Ayuntamiento.

[19] El Alcalde del Ayuntamiento alega que la entidad no ha tenido ni tiene ninguna relación con el personal de la empresa de colaboración, ni está dentro de su ámbito orgánico o de dirección, ni usan dependencias municipales, ni se les ha abonado nunca ni directa ni indirectamente retribución alguna, ni tan siquiera tiene constancia de qué personal tiene en cada momento, dicha empresa ni los conoce ni sabe su situación laboral, sus inicios o fin del contrato, sin que dichos aspectos puedan deducirse del contrato, dado que no consta en los archivos municipales. En cualquier caso, según señala el Alcalde en las alegaciones, en el nuevo contrato, que no estuvo vigente en el ejercicio fiscalizado, se señala expresamente la falta de vinculación jurídico-laboral entre el Ayuntamiento y el personal de la empresa.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

El convenio establecía una duración de cinco años prorrogables tácitamente por plazos de años completos, salvo denuncia en contrario de alguna de las partes, y establecía una retribución del 3% de la recaudación en voluntaria y del 50% del recargo de apremio de los derechos recaudados en ejecutiva.

La Intervención informa de que el convenio ha estado vigente en virtud de las prórrogas tácitas acordadas, sin que exista constancia documental de las mismas, y ha aportado un informe desfavorable, de 6 de noviembre de 2015, en relación con las facturas que soportan el servicio prestado por la empresa en 2015. El reparo, con efectos no suspensivos, se fundamenta en el incumplimiento de los procedimientos de adjudicación de los contratos administrativos y en la superación del marco temporal permitido para los contratos administrativos de servicios.

En la prestación del servicio se advierten varias circunstancias que inducen a considerar que la empresa realiza la gestión recaudatoria. Así, el Ayuntamiento no dispone de un servicio municipal al que se encomienden funciones de recaudación y en los términos del convenio no se excluyen las prestaciones que supongan el ejercicio de facultades administrativas o el manejo de fondos públicos por parte de la empresa. Se aprecia, además, que algunas de las prestaciones contratadas constituyen actos de ordenación e instrucción de los expedientes administrativos que podrían considerarse reservados a la Administración Local en el sentido en que se manifiesta la citada Sentencia 258/2013 del Tribunal Supremo[20].

Según la información que proporciona la entidad, el coste del servicio de recaudación prestado en 2013 fue de 79.112,31 euros (14,10 euros por habitante). No se ha aportado informe de fiscalización de la intervención a la cuenta de recaudación del ejercicio 2013 y tampoco consta resolución de órgano municipal aprobando dicha cuenta.

Ayuntamiento de Polanco (Cantabria)

El Ayuntamiento de Polanco suscribió el 1 de diciembre de 2000 un convenio con una empresa para la concesión del servicio de recaudación municipal al margen de los procedimientos que rigen en la contratación administrativa. Este convenio se celebró con la empresa que venía prestando ese servicio con anterioridad, en términos casi idénticos a los del convenio anterior, según consta en el acta de la sesión del Pleno en la que se adopta el acuerdo para su aprobación, y ha seguido vigente, en virtud de las prórrogas tácitas, hasta la adjudicación, el 25 de septiembre de 2014, de un nuevo contrato[21]. El Ayuntamiento ha certificado que, según el informe emitido por la Intervención municipal de 4 de diciembre de 2015, no existe expediente de contratación referente al servicio de colaboración con la gestión recaudatoria vigente en 2013. Además, aporta documentos, fechados entre noviembre de 2001 y septiembre de 2003, acreditativos de la modificación de las prestaciones inicialmente acordadas.

[20] El Alcalde del Ayuntamiento de Cartes, en su escrito de alegaciones, al que se adhiere el que ocupara dicho cargo durante el periodo fiscalizado, señala que, aunque el convenio inicial reflejase entre sus prestaciones algunos actos que pueden entenderse de ordenación e instrucción de expedientes, estos en la práctica se realizan y firman por funcionarios públicos o, en su caso, por el órgano competente de acuerdo a la normativa. En este sentido se aportan documentos relativos al procedimiento recaudador firmados por el Tesorero municipal, lo que no se ha puesto en cuestión en los Resultados de Fiscalización. En cualquier caso, refuerza lo señalado en el Informe en relación al manejo de fondos el documento relativo a la notificación de una providencia de apremio, aportado en trámite de alegaciones, en el que se indica que el pago podrá realizarse en la entidad financiera colaboradora en la recaudación o bien personándose en la oficina de recaudación, sita en otro término municipal, cuya dirección corresponde a la del local en el que tiene uno de sus oficinas la empresa contratada.

[21] La entidad informa de la adjudicación por el Pleno municipal de este contrato, en el trámite de alegaciones.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

En la prestación del servicio se advierten varias características que permiten llevan a considerar que la empresa realiza una gestión indirecta de la función de recaudación. Así, el Ayuntamiento no dispone de un servicio municipal al que se encomienden funciones de recaudación y en los términos del convenio no se excluyen las prestaciones que supongan el ejercicio de facultades administrativas o el manejo de fondos públicos por parte de la empresa, apreciándose, además, que algunas de las prestaciones contratadas constituyen actos de ordenación e instrucción de los expedientes administrativos que, en el sentido manifestado por la STS 258/2013, podrían entenderse comprendidas entre las facultades reservadas a la Administración Local[22].

Según la cuenta de recaudación que habría sido remitida por la empresa a la Intervención municipal, el coste del servicio prestado en 2013 sería de 154.689,58 euros (27,69 euros por habitante). Esta cuenta no se somete a la aprobación o conocimiento de los órganos de gobierno de la entidad.

Ayuntamiento de Medio Cudeyo (Cantabria)

El Ayuntamiento de Medio Cudeyo delegó, hasta el 28 de febrero de 2013, la gestión recaudatoria de sus principales tributos en la comunidad autónoma, asumiendo desde el 1 de marzo de 2013 la gestión directa. No obstante, el Ayuntamiento no dotó un servicio propio municipal encargado de ejecutar las actuaciones de recaudación, que son atribuidas al tesorero municipal, y ha contratado una asistencia general en la recaudación en periodo voluntario y ejecutivo que contiene prestaciones de las que se deduce que la empresa realiza una gestión indirecta de esta función pública.

Aunque el contrato contiene las salvaguardas típicas en estos contratos de servicios de asistencia o colaboración por las que se excluyen las prestaciones que impliquen el ejercicio de autoridad o la custodia de fondos públicos, las prestaciones enumeradas en los PPT incluyen, tanto de forma genérica como específica, una relación de tareas que pueden comportar el ejercicio de potestades administrativas en el sentido expresado en la STS 258/2013, relativas a la organización de los expedientes de gestión, inspección y recaudación, así como a la valoración o tratamiento de los documentos administrativos generados en el ejercicio de estas funciones [23].

---

[22] La Alcaldesa del Ayuntamiento de Polanco presenta alegaciones en unos términos muy similares a los expuestos por Cartes, concurriendo que ambos ayuntamientos contratan los servicios de la misma empresa. La entidad alega que la Tesorería municipal es la encargada de la ejecución y control de las funciones de recaudación, supervisando e impulsando las actuaciones de recaudación, siendo la empresa de recaudación una colaboradora con el procedimiento. Para soportar esta afirmación se aportan documentos relativos al procedimiento recaudador firmados por los órganos competentes municipales. En el correspondiente a la exposición pública del padrón del IVTM se indica que los contribuyentes obligados al pago cuyos recibos no estén domiciliados y a los que no llegue el recibo deberán personarse en las “Dependencias Municipales (Despacho de recaudación)” o en las oficinas de uno de los locales de la empresa contratada, sitas en otro término municipal, empresa a la que se presenta ante el público como “Servicio de Recaudación”.

[23] El Alcalde del Ayuntamiento de Medio Cudeyo alega que la empresa colabora con la gestión y recaudación en tareas que no requieren ejercicio de autoridad ni manejo de fondos públicos, aportando documentos relativos a la aprobación y exposición pública del padrón de vehículos y providencias de apremio. Esto no obsta para que el alcance de prestaciones incluidas en los PPT puedan constituir un riesgo de gestión indirecta, concurriendo en 2013 la circunstancia de que este Ayuntamiento acababa de recuperar la gestión recaudatoria que tenía delegada en la Comunidad Autónoma de Cantabria sin haberse dotado medios en un servicio de recaudación municipal. Además, al igual que lo manifestado en relación con las alegaciones presentadas por los Alcaldes de los Ayuntamientos de Cartes y Polanco, en los documentos aportados por el del Ayuntamiento de Medio Cudeyo se informa a los obligados tributarios que pueden personarse para recoger documentos de pago y efectuar los pagos en la “Oficina de Recaudación”, tratándose del local en el que la empresa ejerce el servicio de atención al contribuyente.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

El coste del servicio prestado en 2013, 67.160,44 euros (8,84 euros por habitante), se justifica en la memoria de recaudación que se remite a la Tesorería, para su control, sin que esta sea objeto de aprobación o se someta al conocimiento de los órganos del gobierno municipal.

Ayuntamiento de Nájera (La Rioja)

El Ayuntamiento de Nájera contrató hasta finales del ejercicio 2013 un servicio para la realización material de las labores de aplicación de los tributos y demás ingresos de derecho público de su competencia. Este servicio ha sido prestado por la misma empresa desde 2008, si bien esta prestación es una continuación de la realizada por una persona física, al menos, desde 2006.

Según consta en el acta de la sesión del Pleno municipal de 30 de octubre de 2008, este órgano de gobierno acordó la cesión del contrato de "asistencia en la gestión recaudatoria del Ayuntamiento de Nájera (La Rioja)" a la sociedad de responsabilidad limitada creada por la persona física titular del contrato formalizado el 2 de febrero de 2006. El Ayuntamiento llevó a cabo, con ocasión del vencimiento del contrato en 2009, un nuevo procedimiento de contratación al que se presentaron tres empresas, resultando adjudicataria la misma que venía prestando el servicio. La adjudicación se realizó para un periodo de 4 años, hasta el 31 de diciembre de 2013, prorrogable por otros dos años. Al vencimiento de los cuatro años el Ayuntamiento no ejerció la opción de prórroga y acordó la delegación de la gestión recaudatoria en la comunidad autónoma a partir del 1 de enero de 2014.

El objeto del contrato, definido en la cláusula primera del PCAP, se refería genéricamente a todas las labores de aplicación de los tributos –servicios técnicos, administrativos e informáticos–, con exclusión expresa de las facultades de dictar cualquier acto administrativo de la gestión recaudatoria y del ejercicio de autoridad inherente a los poderes públicos. No obstante, en su contenido se aprecian las siguientes circunstancias propias de una gestión indirecta de la recaudación:

– En la cláusula 2.5 del PPT se dispone que el adjudicatario del contrato vendrá obligado a realizar el ingreso de la recaudación en una cuenta restringida a nombre del Ayuntamiento de Nájera, en la entidad o entidades bancarias que esta determine.

– En la cláusula 3ª del PPT se establece la obligación del adjudicatario de tener montada y abierta para la atención al público, y de una manera permanente, la correspondiente oficina de recaudación municipal en el local previamente habilitado al efecto por el Ayuntamiento. La oficina de atención al público deberá estar dotada con un sistema informático compatible con el sistema vigente en el ayuntamiento en cada momento.

Además, este Ayuntamiento presenta alguna de las características indiciarias de que la empresa de servicios ha gestionado la recaudación municipal, siendo la más determinante la inexistencia de un servicio de recaudación en el Ayuntamiento. El Ayuntamiento ha informado de que ningún otro servicio ha realizado tareas de recaudación en 2013 y que no se disponía de aplicaciones de gestión propias ni de acceso a las de la empresa contratada. Además, en dicho ejercicio el puesto de Tesorería, al que se atribuye la función de recaudación, se encontraba vacante, con la consecuencia de que las providencias de apremio tenían que ser firmadas por la Alcaldesa. Por otra parte, en las comunicaciones de la empresa consta el membrete del Ayuntamiento y se presenta ante el público como Servicio de Recaudación Municipal.

El propio Ayuntamiento indica que no ha podido facilitar la información solicitada sobre las principales actuaciones de gestión recaudatoria realizadas en 2013 porque dicha gestión era

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

realizada por la empresa contratada. En relación con ese ejercicio el Ayuntamiento solo dispone del detalle contenido en la memoria de recaudación de la empresa, dado que esta traspasó su información directamente a la comunidad autónoma con ocasión de la delegación acordada por el Ayuntamiento.

El coste del servicio prestado en 2013 fue de 96.046,16 euros (11,46 euros por habitante). La empresa habría presentado justificación mediante una cuenta de recaudación relativa al ejercicio 2013 que no se sometió a la aprobación o conocimiento de ningún órgano de gobierno de la corporación.

Ayuntamientos de Alhama de Murcia (Región de Murcia) y Totana (Región de Murcia)

Los Ayuntamientos de Alhama de Murcia y Totana acuden al contrato de gestión de servicios públicos, con la modalidad de concierto, para la prestación del servicio público de gestión de la oficina de atención al contribuyente, incluyendo la gestión tributaria, recaudatoria y catastral. Ambos contratos establecen un plazo de ejecución de 10 años, prorrogables por periodos de 5 años hasta un máximo de 25 años.

Como se ha indicado, estos ayuntamientos se tratan conjuntamente por la identidad de objeto del contrato y la semejanza en el contenido y redacción de los documentos contractuales, contratos y pliegos, y por resultar adjudicataria la misma empresa de servicios. No obstante, las fechas de formalización de los contratos difieren en tres años, circunstancia que afecta a la normativa de contratación por la que se rigen dichas contrataciones, según el siguiente detalle:

– El contrato relativo al Ayuntamiento de Totana se formalizó el 2 de noviembre de 2006, estando por entonces vigente el Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones (TRLCAP), si bien los términos económicos vigentes en 2013 son los establecidos en la modificación formalizada el 2 de marzo de 2012.

– En cuanto al Ayuntamiento de Alhama de Murcia, la formalización del contrato se realiza el 29 de julio de 2009, por lo que se rige por la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público (LCSP).

La legislación de contratos define el contrato de gestión de servicios públicos –artículos 155 del TRLCAP y 251 de la LCSP– como una posibilidad de la Administración de "*gestionar indirectamente, mediante contrato, los servicios de su competencia, siempre que sean susceptibles de explotación por particulares*", prohibiendo la utilización de este contrato en relación con los servicios que impliquen ejercicio de la autoridad inherente a los poderes públicos. En este mismo sentido, el Reglamento de Servicios de las Corporaciones Locales (RSCL), aprobado por el Decreto de 17 de junio de 1955, define la figura del concierto, en su artículo 113, apartado c), como una modalidad de prestación indirecta de los servicios públicos que son competencia de las corporaciones locales.

La gestión y recaudación de los tributos no tienen la naturaleza de servicio público, sino que se trata de competencias que se atribuyen a las entidades locales por el artículo 106, apartado 3, de la LRBRL, admitiéndose solo su ejercicio directo o por las entidades locales de ámbito superior o las comunidades autónomas en las que se delegue. En este mismo sentido se expresa el RSCL, que, en su artículo 43, establece que serán atendidas necesariamente por gestión directa las funciones que impliquen ejercicio de autoridad. Además, como se ha indicado al exponer el marco legal –Subapartado I.4-, la DA 2ª del EBEP –actualmente el artículo 92 bis de la LRBRL,

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

introducido por la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la administración local– define la recaudación como una función pública necesaria en todas las corporaciones locales y establece su reserva a funcionarios con habilitación de carácter nacional, de modo que queda excluida cualquier posibilidad de que el contenido de los contratos de gestión de los servicios públicos contengan prestaciones relativas a la función de recaudación.

Además, este tipo de contrato permite establecer una duración de la prestación de hasta 25 años, un plazo muy superior al máximo que habilita la normativa para los contratos de servicios (artículos 198 del TRLCAP y 254 de la LCSP).

Del propio contenido de los PPT de ambos contratos resulta que los servicios prestados podrían suponer una gestión indirecta de la función de recaudación, al incluir tareas de archivo y custodia en el local de atención al contribuyente de toda la documentación relativa a los expedientes de recaudación, así como prestaciones relativas a la elaboración material y propuesta a la tesorería de los cargos de valores, las datas por bajas e insolvencias o la derivación de responsabilidades, facultades que podrían considerarse reservadas a la Administración en el sentido manifestado en la STS 258/2013.

Además, los contratos establecen la prestación de un servicio de caja en la oficina de atención al contribuyente habilitada por la empresa, lo que podría suponer el manejo de fondos públicos por parte de estas hasta su ingreso en las cuentas restringidas de los ayuntamientos. Estas actuaciones de manejo y custodia de fondos públicos corresponden en exclusiva a la propia Administración local, sin perjuicio de que pueda contratar la asistencia de entidades de crédito para la prestación de los servicio de caja de conformidad con el artículo 9 del RGR.

No obstante, en el caso el Ayuntamiento de Alhama de Murcia según lo alegado por su Alcalde, dichas prestaciones se limitan en el Reglamento General de Gestión y Recaudación de Tributos Locales al atribuir la gestión recaudatoria al Servicio de Gestión Tributaria y Recaudación Municipal, con la colaboración de una empresa de consultoría y asistencia y/o servicios que realiza las labores materiales, organizativas, procedimentales e informáticas que no impliquen el ejercicio de autoridad inherente a los poderes públicos y regular las funciones que corresponden a la jefatura del servicio, estando a su cargo el manejo, custodia y fiscalización de los fondos recaudados en la citada caja, así como de toda documentación e información. Los costes por la gestión del servicio en 2013 ascendieron a 767.074,69 y 484.027,60 euros en los Ayuntamientos de Alhama de Murcia y Totana, respectivamente (36,2 y 15,9 euros por habitante). La empresa justifica el coste de los servicios prestados a estos ayuntamientos mediante cuentas de recaudación sometidas, previo control de las Intervenciones municipales, a la aprobación de los respectivos plenos municipales.

II.2.2 Otros ayuntamientos con contratos en los que se aprecian riesgos de gestión indirecta

En este Epígrafe se exponen de forma conjunta los resultados del análisis realizado sobre las restantes diecisiete entidades que mantenían en 2013 contratos de servicios de asistencia a la función de recaudación, destacándose los principales riesgos de gestión indirecta identificados en sus relaciones contractuales (detallados por entidad en el Anexo 4).

Inicialmente se destacan dos ayuntamientos que en 2013 seguían recibiendo servicios de empresas que se excedían de la duración máxima permitida para estos contratos, lo que no se ajustó a la normativa reguladora de la contratación pública y a sus principios rectores, en particular, a los de publicidad y concurrencia:

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

– En el Ayuntamiento de San Javier (Región de Murcia) el contrato de asistencia y colaboración con el servicio de gestión de ingresos y recaudación, formalizado el 27 de marzo de 2009, fue prorrogado entre el 1 de abril de 2010 y el 30 de octubre de 2014, de modo que se ha excedido la duración de cuatro años, incluidas prórrogas, establecida en el contrato.

– El Ayuntamiento de Yuncos (Toledo) formalizó el 1 de diciembre de 2004 el contrato de servicios de asistencia que sigue vigente a la fecha de elaboración de este Anteproyecto de Informe, excediendo el límite de 4 años establecido para este tipo de contratos por el artículo 198 del TRLCAP que regía en esta contratación. El propio contrato, en la cláusula segunda, disponía una duración de dos años "*que se prorrogará tácitamente, en el supuesto de que no sea notificada la rescisión definitiva quince días antes de su finalización*", lo que constituye una infracción de los artículos 67 y 198 del TRLCAP, que obligaban a precisar la duración máxima del contrato y no permitían su prórroga por consentimiento tácito de las partes, ni que estas excedan del plazo fijado originariamente.

Como se ha indicado al inicio de este Epígrafe, todos los contratos aquí considerados tienen por objeto la asistencia a la función de recaudación y contienen unas prestaciones amplias, referidas a todas las tareas de trámite de los periodos voluntario y ejecutivo. Se advierte un mayor riesgo de gestión indirecta cuando los ayuntamientos no disponen en su estructura administrativa de unos servicios responsables de la recaudación, característica que comparten con los ayuntamientos destacados individualmente por contratar una gestión indirecta de esta función. Entre los diecisiete ayuntamientos que son objeto de este Epígrafe, cabe citar, por adoptar un modelo de gestión directa y no disponer de servicios de recaudación, los Ayuntamientos de Añover de Tajo (Toledo) y Alcantarilla (Región de Murcia), municipios de 5.367 y 40.695 habitantes, respectivamente, si bien este último contaría con un Jefe de Recaudación, dependiente de un tesorero accidental. Ambos ayuntamientos justifican la necesidad de la contratación en su escasez de personal y de medios materiales.

La referida justificación se reitera en los demás contratos fiscalizados, no habiendo aportado información al respecto los Ayuntamientos de Consuegra (Toledo), Santoña (Cantabria), Lorquí (Región de Murcia) y Yepes (Toledo). Según el TRLCSP, en su artículo 22.1, la naturaleza y extensión de las necesidades que pretenden cubrirse mediante el contrato proyectado, así como la idoneidad de su objeto y contenido para satisfacerlas, deben determinarse con precisión y dejarse constancia de ello en la documentación preparatoria del procedimiento de adjudicación.

En general, las motivaciones que aportan las entidades son genéricas y resultan insuficientes, pues carecen de una fundamentación soportada en evaluaciones de las necesidades del servicio y en comparaciones, en términos de eficacia, eficiencia y economía, de las alternativas al contrato (dotación de medios municipales o delegación en el ente territorial correspondiente). Son excepción el Ayuntamiento de Talavera de la Reina (Toledo), que justifica la necesidad en una decisión adoptada por la entidad en relación con su estructura municipal tras la evaluación realizada por un grupo de trabajo, y el Ayuntamiento de El Casar (Guadalajara), respecto del que su Alcalde durante el ejercicio fiscalizado ha alegado que, dada la insuficiencia de medios personales y técnicos municipales, se optó temporalmente por la contratación de una empresa durante dos años, tiempo necesario para dotar al Ayuntamiento de un servicio de recaudación propio, descartándose la opción de delegación en su diputación provincial por resultar inasumible en términos económicos.

Resulta insuficiente la justificación de la necesidad del contrato que aporta el Ayuntamiento de Ciudad Real, que se remitía a la ofrecida por los servicios municipales en la preparación del contrato anterior. Además se utilizó la tramitación de urgencia, apelando al interés público y a la necesidad de acelerar la adjudicación del contrato porque el vigente finalizaba el 31 de diciembre

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

de 2008, aun cuando existía la previsión de prórroga en este contrato y los servicios gestores habían informado favorablemente sobre su aplicación. Este Tribunal de Cuentas ha señalado reiteradamente en sus informes sobre la contratación realizada por las entidades locales que la finalización de un contrato al término de la duración estipulada en el mismo no justifica su tramitación de urgencia y ha advertido del posible efecto sobre la concurrencia de la reducción a la mitad de los plazos respecto del procedimiento ordinario.

Tras el análisis de las estructuras municipales y de la necesidad de la contratación, las comprobaciones realizadas en esta fiscalización se han centrado en el contenido de los contratos y, en particular, en su objeto. Este generalmente se define con mayor exactitud en los PPT, pues en ellos se desarrolla el contenido de las prestaciones que debe realizar el adjudicatario. Se han identificado los siguientes casos en los que no se han establecido las debidas cautelas para evitar que las empresas ejerciten facultades que se encuentran reservadas a la Administración:

– En los Ayuntamientos de Yuncos, que delega la gestión recaudatoria del IBI, y los de Consuegra, Olías del Rey (Toledo) y Yepes, que además del IBI delegan la recaudación del IVTM y la recaudación ejecutiva, se realizan contratos que tienen por objeto genérico la colaboración con la recaudación municipal, en periodo voluntario y ejecutivo, sin especificar los ingresos afectados por el contrato. Se interpreta que estos ayuntamientos contratan estas asistencias en relación con los ingresos no delegados, si bien este objeto no queda suficientemente determinado.

  Además, en los Ayuntamientos de Yuncos, Consuegra y Yepes la contratación se realizó sin los preceptivos PPT. Los respectivos documentos de formalización muestran una gran similitud en su contenido. Por otra parte, el Ayuntamiento de Olías del Rey utiliza, por razón del importe del contrato, el procedimiento de adjudicación de los contratos menores, obviando que la prestación de este servicio excede el plazo máximo de 1 año establecido por el artículo 23.3 del TRLCSP para este procedimiento. De este modo el expediente de contratación carece del documento formal del contrato y de los correspondientes PPT y PCAP, por lo que el objeto de la prestación solo se puede deducir del detalle de la factura por la prestación del servicio.

– La exclusión del objeto contractual de las tareas que impliquen el ejercicio de autoridad administrativa constituye un requisito mínimo exigido por la normativa citada en este Proyecto de Informe, es decir, supone el límite a la contratación administrativa. Los contratos mantenidos en 2013 por los Ayuntamientos de El Casar y Yuncos no incorporan las cláusulas habituales por las que se excluyen de la prestación del servicio las actuaciones que impliquen el ejercicio de autoridad administrativa. El resto de contratos analizados contiene este tipo de salvaguardas.

– Además, los contratos de los Ayuntamientos de El Casar y Yuncos, destacados en el párrafo precedente, así como los de Consuegra, Torrejón del Rey[24] y Yepes incluyen la prestación de un servicio de caja en las instalaciones municipales, de modo que el personal de la empresa custodiaría los fondos de la caja hasta su ingreso en cuentas restringidas de estos ayuntamientos. Como ya se ha indicado con anterioridad, estas actuaciones de manejo y custodia de fondos públicos corresponden en exclusiva a la propia Administración local, sin perjuicio de que esta pueda contratar la asistencia de entidades de crédito para la prestación de los servicio de caja de conformidad con el artículo 9 del RGR.

[24] La Alcaldesa del Ayuntamiento de Torrejón del Rey matiza en sus alegaciones que la cláusula del pliego, habilitante para el manejo de fondos públicos por la empresa colaboradora, no fue nunca llevada a efecto al haberse ingresado la totalidad de lo recaudado en cuentas restringidas de recaudación de entidades bancarias colaboradoras.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

– En los contratos de los Ayuntamientos de Santoña, Alcantarilla, Las Torres de Cotillas (Región de Murcia), San Pedro del Pinatar (Región de Murcia), Consuegra y El Casar se incluye la prestación de un servicio de oficina de atención a los contribuyentes en el local que debe aportar la empresa, de modo que la gestión de los expedientes se desarrolla y custodia fuera de las dependencias municipales. Aunque en la exposición de los PPT aparece la mención a que se colabora o asiste a la Administración local, las referidas prestaciones podrían implicar la realización de actos de ordenación e instrucción de los expedientes administrativos, reservados a la Administración local en el sentido manifestado en la STS 258/2013.

– En los contratos de los Ayuntamientos de Santoña, Alcantarilla, Ciudad Real, El Casar, Yuncos, Lorquí, Consuegra y Yepes se establece que la información objeto de la contratación quedará registrada en aplicaciones que son propiedad exclusiva de la empresa. Estas condiciones suponen que al vencimiento de los contratos los ayuntamientos quedarían desprovistos de estas herramientas de gestión, si bien algunos de ellos, como los de Alcantarilla y Ciudad Real, habrían regulado previsiones expresas en los pliegos dirigidas a garantizar la continuidad de la utilización de la herramienta informática una vez finalizado el contrato.

– En la mayoría de los contratos analizados se establece un precio variable por la prestación del servicio, que se determina como un porcentaje de la recaudación obtenida en el periodo voluntario, a modo de premio incentivador de la cobranza. Esta forma de determinación del precio puede relacionarse con la atribución a la empresa de capacidades de planificación y organización de los procesos de recaudación que le permitan incidir en el resultado de la prestación. En los contratos mantenidos por los Ayuntamientos de San Javier, Alcantarilla y Lorquí no se aplica este sistema de determinación del precio, sino que este se determina como cuantía fija en el contrato.

– En el contrato mantenido por el Ayuntamiento de Consuegra no se prevén fórmulas de rendición y aprobación de cuentas y no se establecen los cauces de control por parte de los servicios municipales.

Independientemente, de la existencia de una situación que implique la gestión indirecta, en la fiscalización se ha advertido que los ayuntamientos que contratan estos servicios mantienen, en general, una gran dependencia respecto de los medios personales y técnicos proporcionados por las empresas. En las contestaciones aportadas por los ayuntamientos a la solicitud de información remitida a través de la sede electrónica del Tribunal de Cuentas se advierten las siguientes deficiencias y debilidades en los flujos de información entre las empresas y los servicios municipales:

– Informan que los servicios municipales no tienen acceso directo a la información de gestión recaudatoria que archiva y custodia la empresa de servicios, los Ayuntamientos de Santoña, Consuegra y El Casar, cuyos contratos incluyen prestaciones que podrían suponer la realización por las empresas de actos de ordenación e instrucción reservados a la Administración, tal y como se ha indicado anteriormente, así como los de Añover de Tajo, Yuncos y Yepes, cuyos contratos no presentan el citado riesgo.

  Además, el Ayuntamiento de Consuegra ha facilitado un reparo formulado por el Interventor en el que manifiesta que le resulta imposible realizar la intervención previa de los ingresos dado que no tiene acceso a los expedientes de gestión tributaria y recaudatoria que custodia la empresa de servicios en el local habilitado para la atención a los contribuyentes, dificultad en la que pueden encontrarse las Intervenciones de los ayuntamientos que contratan este tipo de oficinas de atención a los contribuyentes fuera de las dependencias municipales.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

– En el Ayuntamiento de Yepes no se ha atribuido a ningún órgano municipal la supervisión y control de la información remitida por la empresa de servicios.

– El Ayuntamiento de Consuegra comunica que la empresa de servicios no le suministra la información de la gestión recaudatoria y que esta información no tiene el detalle adecuado para su contabilización conforme a los principios y normas recogidos en el PGCP.

En resumen, dados los riesgos de gestión indirecta de estos servicios de asistencia, este Tribunal de Cuentas hace especial énfasis en el valor estratégico y esencial de la recaudación para la financiación de la actividad municipal y, por consiguiente, en la importancia de que los gestores municipales evalúen, antes de contratarlos, los riesgos que conlleva la externalización de gran parte de las tareas de recaudación. La necesaria continuidad del servicio en situaciones de fuerte dependencia respecto de los medios personales y técnicos de las empresas somete a los ayuntamientos a grandes tensiones con ocasión del vencimiento de los contratos, apreciándose que existe un riesgo inherente en la contratación de los servicios de asistencia a la función de recaudación.

II.3 ANÁLISIS DE LOS PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN RECAUDATORIA EN ENTIDADES CON MODELO DE GESTIÓN DIRECTA O PARCIALMENTE DELEGADA

Se exponen en este Subapartado los resultados de la evaluación de los sistemas y procedimientos de gestión aplicados por las entidades fiscalizadas que adoptaron, durante el ejercicio 2013, un modelo de gestión directa (41) o parcialmente delegada (19).

Dicha evaluación se ha realizado sobre la información facilitada por las entidades fiscalizadas y las relaciones detalladas de las principales actuaciones de gestión recaudatoria remitidas, individualizadas por débitos del IBI-U y del IVTM en gestión de cobro en 2013, y referenciadas a su situación a 15 de julio de 2015[25].

También se han valorado aspectos de legalidad del procedimiento de gestión recaudatoria mediante la revisión de determinados acuerdos, normas o manuales de procedimientos y de los modelos de recibos y de notificación de liquidaciones utilizados por las entidades fiscalizadas, así como, en el caso de no haber delegado la recaudación ejecutiva, también de los modelos de notificación de las diligencias de apremio.

Como se concreta a lo largo de este Subapartado, veinte entidades no han remitido la totalidad o parte de la información de detalle o de la documentación solicitada, o la aportada presenta carencias que han dificultado realizar de forma completa algunas comprobaciones en relación con ciertas cuestiones relativas a los procedimientos de gestión recaudatoria analizados. Cinco entidades, dos de las cuales se encuentran entre las anteriores, habían aportado la información

[25] En concreto, las relaciones de detalle solicitadas fueron las siguientes:

– Notificación de las liquidaciones de IBI-U y/o IVTM practicadas por el ayuntamiento en el ejercicio 2013.

– Impulso del apremio de las deudas de IBI-U y/o IVTM (recibos, liquidaciones, autoliquidaciones, fracciones o plazos) emitidas y liquidadas por el ayuntamiento en 2013, impagadas total o parcialmente en periodo voluntario.

– Notificación de las providencias de apremio emitidas por el ayuntamiento en 2013, de deudas de IBI-U y/o IVTM, cualquiera que sea el ejercicio de su devengo.

– Cobros recibidos por el ayuntamiento en 2013, tanto en periodo voluntario como en periodo ejecutivo, en relación con deudas de IBI-U y/o IVTM con independencia de su antigüedad.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

solicitada de forma incompleta, por lo que los resultados alcanzados en algunos de los aspectos procedimentales son parciales al no referirse a la totalidad de actos del ejercicio fiscalizado.

Se exponen a continuación los principales resultados del análisis realizado, detallándose en el Anexo 5 de este Proyecto de Informe de manera individualizada por entidad.

II.3.1 Análisis general de los procedimientos de recaudación

Como se ha indicado, la recaudación se configura en el EBEP como una función pública necesaria en todas las corporaciones locales, que queda reservada a funcionarios con habilitación nacional. Esta función implica una gestión altamente especializada, que requiere de medios personales adecuados y de procedimientos normalizados en los que se detallen las competencias y responsabilidades de los implicados en su gestión, supervisión y control. Además, exige contar con sistemas informáticos específicamente diseñados al objeto de garantizar la automatización de los procedimientos y de sistemas que aseguren la salvaguarda de lo recaudado, en aras de lograr una mayor eficiencia y eficacia en la gestión y su adecuado control.

En este Epígrafe se analizan cada uno de estos aspectos en las entidades con modelo de gestión directa o de delegación parcial sujetas a esta fiscalización.

Reserva de la función de recaudación a funcionarios con habilitación nacional en municipios con régimen organizativo común

La reglamentación que regula el régimen jurídico de los habilitados nacionales recoge los aspectos determinantes del puesto que debe tener asignada la función administrativa de recaudación, que queda vinculada a la función de tesorería.

Así, el Real Decreto 1174/1987, de 18 de septiembre, por el que se regula el Régimen Jurídico de los Funcionarios de Administración Local con Habilitación de Carácter Nacional, establece, en su artículo 5, apartado b), que la función de tesorería comprende la jefatura de los servicios de recaudación, incluyendo entre otros aspectos el impulso y dirección de los procedimientos recaudatorios y la autoridad para dictar las providencias de apremio. El artículo 19.2 del Real Decreto exime a la tesorería de la citada jefatura respecto de aquellos tributos o ingresos que la corporación local no gestione directamente, por haber encomendado su recaudación a otras Administraciones públicas.

El puesto de tesorería existirá, según el artículo 18 de esta norma, cuando el puesto de secretaría esté clasificado en primera o segunda clase[26], disponiendo el artículo 2.f) del Real Decreto 1732/1994, de 29 de julio, sobre Provisión de Puestos de Trabajo Reservados a Funcionarios de Administración Local con Habilitación de Carácter Nacional, que dicho puesto deberá reservarse a funcionarios pertenecientes a la subescala de Intervención-Tesorería en las corporaciones locales con secretaría de clase primera y en aquellas cuya secretaría esté clasificada en clase segunda que se hubieran agrupado con otras a efectos de sostenimiento en común del puesto único de intervención. Por el contrario, "*en las restantes corporaciones locales con secretaría de clase segunda será la relación de puestos de trabajo la que determine si el mencionado puesto está reservado a habilitado de carácter nacional o puede ser desempeñado por uno de sus funcionarios debidamente cualificados*". Además "*en las corporaciones locales con secretarías de*

[26] El artículo 2 del RD 1732/1994 establece, en su apartado a), que las secretarías serán de clase primera en los ayuntamientos de capitales de comunidad autónoma y de provincia o de municipios con población superior a 20.000 habitantes; y en su apartado b), de secretarías de clase segunda cuando tengan una población comprendida entre 5.001 y 20.000 habitantes.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

clase tercera, la responsabilidad administrativa de las funciones de contabilidad, tesorería y recaudación podrá ser atribuida a miembro de la Corporación o a funcionario de la misma".

Estas dispensas a la reserva a funcionarios con habilitación nacional de la función de tesorería, e implícitamente también de la función de recaudación, en ayuntamientos con secretarías de clase segunda o tercera se amparaban en la habilitación otorgada por el artículo 92, apartado 4, de la LRBRL, que disponía que "*la responsabilidad administrativa de las funciones de contabilidad, tesorería y recaudación podrá ser atribuida a miembros de la Corporación o funcionarios sin habilitación de carácter nacional, en aquellos supuestos excepcionales en que así se determine por la legislación del Estado*". Este artículo fue derogado por el EBEP, quedando a partir de ese momento la materia regulada por la ya citada DA 2ª de esta norma, en la que no se recogió la posibilidad de dispensar a los ayuntamientos de la reserva de la función de recaudación a funcionarios con habilitación nacional. Por consiguiente, quedaron derogadas tácitamente las dispensas contenidas en el artículo 2, letra f, del RD 1732/1994, al tratarse de una norma de carácter reglamentario, que solo puede desarrollar aquellos aspectos para los que expresamente cuente con la habilitación de la Ley, estando las entidades obligadas, ya en 2013 -ejercicio al que se refiere la fiscalización-, a disponer de los correspondientes puestos reservados a funcionarios con habilitación nacional para el ejercicio de la función administrativa de recaudación.

La Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local, incorporó un nuevo artículo 92 bis en la LRBRL que reproducía el contenido de la DA 2ª del EBEP. Además, a diferencia del EBEP, en la DT 7ª de la referida Ley se incluyó expresamente una mención a la limitación a la vigencia de la reglamentación sobre los funcionarios de Administración local, en tanto no se dictase la normativa reglamentaria prevista en el artículo 92 bis, en aquello que no se opusiese a la Ley. Esta reforma, por tanto, ha reforzado la no admisión de excepciones a la reserva de la función de recaudación a los funcionarios con habilitación nacional.

El EBEP y la Ley 27/2013 no han previsto régimen transitorio para que las corporaciones locales que estuviesen aplicando los referidos supuestos excepcionales de dispensa de reserva se adaptasen al nuevo marco jurídico. Sin embargo, mediante la Ley 18/2015, de 9 de julio, por la que se modifica la Ley 37/2007, de 16 de noviembre, sobre reutilización de la información del sector público, se introdujo una modificación de la DT 7ª de la Ley 27/2013[27] con el siguiente alcance:

> "*Hasta el 31 de diciembre de 2016, salvo prórroga por la correspondiente Ley de Presupuestos Generales del Estado, excepcionalmente, cuando en las Corporaciones Locales cuya población sea inferior a 20.000 habitantes quede acreditado mediante informe al Pleno, la imposibilidad de que las funciones de tesorería y recaudación sean desempeñadas por un funcionario de Administración Local con habilitación de carácter nacional, ya sea con carácter definitivo, provisional, acumulación o agrupación, dichas funciones podrán ser ejercidas por funcionarios de carrera de la Diputación Provincial o entidades equivalentes, de acuerdo con lo previsto en el artículo 36 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, o cuando quede acreditado que esto no resulta posible, por funcionarios de carrera que presten servicios en la Corporación Local. En ambos casos, deberán ser funcionarios de carrera y actuarán bajo la coordinación de funcionarios del grupo A1 de las Diputaciones Provinciales o entidades equivalentes*".

[27] Esta modificación se recoge en la Disposición Adicional segunda de la Ley 18/2015, de 9 de julio, por la que se modifica la Ley 37/2007, de 16 de noviembre, sobre reutilización de la información del sector público.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

La Ley 18/2015 viene a reconocer así que las entidades con secretarías de clase segunda y tercera no se han adaptado a las exigencias del artículo 92 bis de la LRBRL, sometiéndolas a la supervisión de la diputación provincial o de la comunidad autónoma, cuando esta sea uniprovincial, en el supuesto de que las funciones de tesorería y recaudación no sean desempeñadas por un funcionario con habilitación nacional.

En este sentido, a la fecha de toma de datos para la ejecución de los trabajos de fiscalización, entre septiembre de 2015 y enero de 2016, la situación de los puestos que tienen asignada la función de recaudación en los 54 ayuntamientos de régimen organizativo común que realizaban en 2013 una gestión recaudatoria directa o parcialmente delegada, era la siguiente, en atención a la clasificación del puesto de secretaría –primera, segunda y tercera–:

– Los 28 ayuntamientos clasificados de primera han creado los puestos de tesorería, reservados a funcionarios con habilitación nacional. Entre ellos se incluyen ocho ayuntamientos de municipios de menos de 20.000 habitantes que han obtenido dicha clasificación –Reinosa (Cantabria), Santoña (Cantabria), El Astillero (Cantabria), Laredo (Cantabria), Manzanares (Ciudad Real), Haro (La Rioja), Arnedo (La Rioja) y Fortuna (Región de Murcia)–.

– Respecto de los 22 ayuntamientos clasificados de segunda, solo el Ayuntamiento de Santa Cruz de Bezana (Cantabria) atribuía la función de recaudación al titular de un puesto de tesorería reservado a funcionarios con habilitación nacional, ejerciéndose la función por un funcionario de la propia corporación en veinte de ellos. Además, contraviniendo la reserva a personal sujeto al estatuto funcionarial de aquellas funciones que implican ejercicio de autoridad prevista en el artículo 92 de la LRBRL, en el Ayuntamiento de Cehegín (Región de Murcia) la función de recaudación se asignaba a personal laboral.

– Cuatro ayuntamientos mantenían una clasificación de tercera a pesar de disponer ya, a 1 de enero de 2013, de una población superior a los 5.000 habitantes, característica que determinaría su clasificación de segunda. Ninguno de estos ayuntamientos ha creado puestos de tesorería reservados a funcionarios con habilitación nacional, atribuyéndose en el Ayuntamiento de Lardero (La Rioja) la función de recaudación al puesto de secretaría-intervención, reservado a este tipo de funcionarios, y ejerciéndose por un funcionario municipal en los Ayuntamientos de Aceuchal (Badajoz) y de Añover de Tajo (Toledo). En el Ayuntamiento de El Casar (Guadalajara), con 11.635 habitantes a 1 de enero de 2013[28], la función de recaudación se atribuía a un concejal, miembro electo de la corporación, acogiéndose a la posibilidad prevista en la regulación reglamentaria derogada tácitamente a la que se ha hecho referencia con anterioridad para los ayuntamientos con un puesto de secretaría municipal clasificado de tercera.

Además, en el momento de toma de datos ninguna de las 24 entidades de menos de 20.000 habitantes en las que la función de tesorería no se desempeñaba por funcionarios con habilitación nacional había realizado actuaciones dirigidas a la aplicación efectiva de lo previsto en la citada DT 7ª de la Ley 27/2013, en la redacción dada por la Ley 18/2015.

Órganos de recaudación y contabilidad de los municipios de gran población

Los Ayuntamientos de Lorca (Región de Murcia), Ciudad Real, Cuenca, Guadalajara, Talavera de la Reina (Toledo) y Toledo se rigen por el régimen de organización de los municipios de gran

[28] Fuente: Estadísticas de población y superficie del término municipal del Instituto Nacional de Estadística (INE) a 1 de enero de 2013.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

población recogido en el Título X de la LRBRL, y adoptan un modelo de gestión directa. Establece el artículo 134, en su apartado 1, que en estos municipios las funciones de presupuestación, contabilidad, tesorería y recaudación serán ejercidas por el órgano u órganos que se determinen en el Reglamento Orgánico Municipal (ROM). En este marco se contemplan dos especialidades:

– En lo que respecta a la función de recaudación, no será el ROM el que determine el órgano sobre el que recae esta función si el Pleno del ayuntamiento crea, para la consecución de una gestión integral del sistema tributario municipal, el órgano de gestión tributaria regulado en el artículo 135, ya que le corresponderá a este, conforme al apartado 2, la competencia de recaudación. Así, el apartado 3 de este artículo establece que la función de recaudación y su titular quedarán adscritos a este órgano, quedando sin efecto lo dispuesto en el artículo 134.1 en lo que respecta a dicha función.

– En cuanto a la función de contabilidad, el artículo 133 de la LRBRL excluye la posibilidad de que sea atribuida a las Intervenciones de los municipios de gran población. Así, en el apartado b) se dispone la necesaria "*separación de las funciones de contabilidad y de fiscalización de la gestión económico-financiera*".

En cualquier caso, tanto la función de recaudación como la de contabilidad quedan reservadas a funcionarios con habilitación nacional.

Se destacan los siguientes resultados de las comprobaciones realizadas sobre la adecuación a la legalidad de la organización acordada por las seis entidades a que este punto se refiere:

– El Pleno del Ayuntamiento de Lorca, en sesión de 31 de julio de 2013, aprobó la modificación del Reglamento de Gobierno y de la Administración municipal para crear, al amparo del artículo 135 de la LRBRL, el órgano de gestión tributaria denominado Agencia Tributaria de Lorca, al que se atribuye la función de recaudación, sin que se haya creado en la estructura de la misma un puesto reservado a funcionarios con habilitación nacional. Esta exigencia, que emana de la Disposición Adicional 2ª del Estatuto Básico del Empleado Público y del mencionado 135 de la LRBRL, sería precisa para poder hacer efectiva la adscripción de la función de recaudación y de su titular a la Agencia. No obstante, el Ayuntamiento ha acordado la delegación de las facultades de recaudación en el periodo ejecutivo en la comunidad autónoma, de tal modo que las competencias de recaudación de esta Agencia municipal son limitadas y no incluyen la dirección de las actuaciones recaudatorias por el procedimiento de apremio.

  El citado Reglamento atribuye la función de contabilidad a la Tesorería Municipal, órgano que hasta la creación de la Agencia Tributaria de Lorca también asumía la función de recaudación.

– El Ayuntamiento de Ciudad Real no disponía de un reglamento orgánico municipal en el que se determinen los órganos a los que corresponden las funciones de presupuestación, contabilidad, tesorería y recaudación, circunstancia que no se ajusta al artículo 134 de la LRBRL. No obstante, el Pleno ha aprobado una Ordenanza General de gestión, inspección y recaudación de los tributos y otros ingresos de derecho público locales en la que se atribuye la función de recaudación a la Tesorería municipal, cuyo puesto está reservado a funcionarios con habilitación nacional.

  Por otra parte, el artículo 154 b) de la citada Ordenanza General confiere a la Intervención la función de contabilidad, no cumpliéndose lo dispuesto en el artículo 133.b) de la LRBRL por cuanto esta función no queda desvinculada del órgano que tiene atribuida la función de fiscalización de la gestión económica-financiera de la entidad.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

– El Ayuntamiento de Cuenca dispuso, conforme al ROM aprobado en sesión de 19 de mayo de 2006, la creación del órgano de gestión tributaria regulado por el artículo 135 de la LRBRL. En virtud de la modificación del ROM de 14 de noviembre de 2006, las funciones atribuidas por el citado artículo a este órgano se encargaron al Tesorero General, que adquiere desde entonces el rango directivo y cuyo puesto está reservado a funcionarios con habilitación nacional.

  De este modo, la organización de la recaudación en el Ayuntamiento de Cuenca se caracteriza por una amplia integración, bajo una misma dirección, de las distintas fases de la gestión económico-financiera, desde la gestión tributaria, a la recaudación y disposición de los fondos recaudados en función de las necesidades para atender los mandamientos de pago. El Tesorero ejecuta los actos de recaudación reservados a funcionarios con habilitación nacional y ostenta la jefatura del Servicio de Recaudación, encargado de la ejecución del resto de actos de recaudación en los periodos voluntario y ejecutivo.

  Respecto de la contabilidad, el ROM atribuye esta función a la Intervención, lo que no resulta conforme con lo dispuesto en el artículo 133.b) de la LRBRL. Además, el ROM dota a este mismo órgano de la función de presupuestación, lo que afecta a la autonomía con la que debe actuar, conforme al artículo 136.2 de la LRBRL, en el ejercicio de su función de control y fiscalización de la gestión económico-financiera de la entidad.

– El Ayuntamiento de Guadalajara no cumplía en el ejercicio 2013 la obligación recogida por el artículo 134 de la LRBRL de disponer de un reglamento orgánico municipal en el que determinaran los órganos a los que se atribuyeran las funciones de presupuestación, contabilidad, tesorería y recaudación. Las funciones de tesorería y recaudación eran asumidas por el Tesorero General, cuyo puesto está reservado a funcionario con habilitación nacional.

  No obstante, el 5 de enero de 2016 entró en vigor el Reglamento Orgánico de Organización y del Gobierno de dicho Ayuntamiento, aprobado por el Pleno municipal de 30 de octubre de 2015, con lo que se considera adaptada la organización de la entidad al régimen de los municipios de gran población que reconoció la Ley 8/2004, de las Cortes de Castilla-La Mancha. El Reglamento recoge la creación del órgano de gestión tributaria al que se refiere el artículo 135 de la LRBRL, que asume las funciones previstas en dicho artículo, incluida la recaudación, que por tanto deja de estar asignada a la Tesorería. El puesto de titular del citado órgano será nombrado entre funcionarios de administración local con habilitación de carácter nacional, estando reservado a funcionarios con esta habilitación.

  Respecto de la atribución de funciones a la Intervención, el artículo 70 del antedicho Reglamento indica que "*en cumplimiento con el principio de separación de funciones de contabilidad y de fiscalización económico-financiera, la Intervención General Municipal estará compuesta por la Unidad de Fiscalización y Control Interno, la Unidad central de contabilidad y la Unidad presupuestaria y de costes*", interpretación que no es conforme a lo estipulado por los artículos 133 b) y 136 b) de la LRBRL, por cuanto exigen, respectivamente, que la Intervención no tenga atribuida la función de contabilidad y que sea un órgano autónomo respecto de la gestión económico-financiera, en el sentido de independiente de la gestión por su dedicación exclusiva a la función fiscalizadora.

– El Ayuntamiento de Talavera de la Reina no ha aprobado el reglamento orgánico de organización municipal previsto en el artículo 134 de la LRBRL y, por consiguiente, no ha adaptado su estructura orgánica al régimen de organización recogido en el Título X de la Ley, recayendo la función de recaudación en la Tesorería General Municipal por aplicación del

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

régimen organizativo común. El puesto de tesorero municipal está reservado a funcionarios con habilitación nacional.

La Junta de Gobierno Municipal del Ayuntamiento de Talavera de la Reina confiere las funciones de gestión tributaria, presupuestación y contabilidad a la Intervención Municipal, no cumpliendo, además del citado artículo 133 b), el artículo 136 b) de la LRBRL, que establece que la Intervención debe ejercer sus funciones de control y de fiscalización de la gestión económico-financiera con plena autonomía. El tesorero municipal ha advertido en varios informes de estas deficiencias y ha presentado desde el ejercicio 2005 propuestas de organización y atribución de funciones para el acogimiento al régimen legal vigente que no han prosperado.

– El Ayuntamiento de Toledo atribuye la función de recaudación a la Tesorería en su Reglamento Orgánico del Gobierno y de la Administración, aprobado por el Pleno municipal en sesión de 22 de diciembre de 2005. El puesto de Tesorería tiene la naturaleza de puesto reservado a funcionarios con habilitación nacional.

  En relación con la contabilidad, el Reglamento encarga esta función al Órgano de Gestión Presupuestaria y Contabilidad, cuyo titular ha de ser un funcionario de la Administración Local con habilitación de carácter nacional.

Regulación y normalización de los procedimientos de recaudación

En el ejercicio 2013, el 52% de las entidades analizadas disponían de ordenanzas generales de recaudación y, el 38%, de ordenanzas fiscales de cada tributo, en las que se adaptaba, con el alcance que cada entidad ha estimado necesario, la normativa estatal reguladora de la materia –LGT y RGR, principalmente- al régimen de organización y funcionamiento interno propio de cada una de ellas. El 10% de las entidades (el Ayuntamiento de Torrelavega -Cantabria-, con una población superior a 50.000 habitantes, y los Ayuntamientos de Polanco[29] -Cantabria-, Reinosa -Cantabria-, Santa María de Cayón -Cantabria-, Santoña -Cantabria- y Alfaro -La Rioja-, con una población comprendida entre los 5.000 y 20.000 habitantes), no disponían de este tipo de normas con vigencia en 2013.

En todo caso, las entidades con población superior a 50.000 habitantes (ocho) cuentan con procedimientos de recaudación normalizados recogidos, en general, en las citadas ordenanzas, en las bases de ejecución de presupuestos o en instrucciones y circulares.

En las entidades de población comprendida entre 20.000 y 50.000 habitantes (dieciocho) es mayoritaria la normalización de los procedimientos. En este tramo de población, únicamente señala no haber establecido procedimientos de recaudación el Ayuntamiento de Águilas (Región de Murcia), que ha delegado en la comunidad autónoma la recaudación ejecutiva. Indican disponer de ellos, aunque sin haberlos normalizado ni formalizado por escrito, los Ayuntamientos de San Javier (Región de Murcia), Alcantarilla (Región de Murcia), Torre-Pacheco (Región de Murcia) y Calahorra (La Rioja), habiendo delegado los tres últimos la recaudación ejecutiva.

Por último, en relación con las entidades de población comprendida entre los 5.000 y 20.000 habitantes (34) es minoritaria la normalización. En efecto, solo doce de los ayuntamientos analizados de este tramo habrían normalizado los procedimientos de recaudación y uno indica

[29] El Ayuntamiento de Polanco ha aprobado en julio de 2016, de forma definitiva, la Ordenanza General de Gestión, Recaudación, Liquidación e Inspección Municipal, con vigencia desde el ejercicio 2017.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

disponer de ellos, aunque sin haberlos formalizado por escrito. Las 21 entidades restantes reconocen no haber establecido procedimientos de recaudación.

Sistemas de información de la gestión recaudatoria

La mayoría de las entidades analizadas disponían de aplicaciones informáticas específicas para el registro de las actuaciones de gestión recaudatoria, su control y seguimiento.

Únicamente seis de las entidades a las que se refiere este Subapartado no contaban con este tipo de aplicaciones, lo que constituye una debilidad de sus procedimientos dada la especialidad de este tipo de actividad: dicha circunstancia ha determinado que tres de ellas -San Vicente de Alcántara (Badajoz), Nájera (La Rioja) y Lardero (La Rioja)- no hayan podido remitir las relaciones de detalle solicitadas. Las otras tres entidades que no disponían los sistemas informáticos referidos son los Ayuntamientos de Cartes (Cantabria)[30], Medio Cudeyo (Cantabria) y Santa María de Cayón (Cantabria), que han facilitado relaciones de detalle elaboradas directamente por las empresas que las asisten en la recaudación. Se trata en todos los casos de entidades con población inferior a 20.000 habitantes y sobre las que, con la única excepción del ayuntamiento extremeño, se han apreciado aspectos propios de la gestión indirecta de la recaudación, como se ha señalado en el Subapartado II.2 de este Proyecto de Informe.

Las entidades que disponían de aplicaciones específicas consideran mayoritariamente que las mismas permiten registrar las actuaciones clave de los procedimientos de recaudación y conocer el estado de tramitación de los expedientes, así como las deudas pendientes de pago. No obstante, el Ayuntamiento de Alguazas (Región de Murcia) y el de Laredo (Cantabria) presentan carencias en el registro de los cobros, que les han dificultado la remisión de las relaciones de detalle de cobros tal y como se expone con posterioridad y, consecuentemente, reflejan debilidades en el seguimiento de las deudas pendientes.

El seguimiento y control de los aplazamientos y fraccionamientos de deudas, embargos, derivaciones de responsabilidad y concursos de acreedores son los aspectos procedimentales menos desarrollados informáticamente, lo que exige un control, en muchos casos manual, que incrementa el riesgo de errores.

En general existe un alto grado de automatismo en aspectos relevantes como la carga de los cuadernos bancarios, control del inicio y finalización del periodo voluntario, o el cálculo de los recargos e intereses de demora. Únicamente este nivel desciende en relación con el seguimiento de las bonificaciones de multas, aplazamientos en periodo voluntario y retorno de las notificaciones.

El mayor número de debilidades se detecta en relación con procedimientos específicos (multas y aplazamientos); en segundo lugar, destacan las relacionadas con la gestión en periodo voluntario, por falta de automatización en el registro de notificaciones. Las debilidades en relación con el periodo ejecutivo son muy bajas y se centran nuevamente en la falta de automatización del registro de las notificaciones ejecutivas, permitiendo las aplicaciones, en general, tanto el control y cálculo automático de los recargos como de los intereses de demora. Conforme a la información facilitada, Cehegín (Región de Murcia), seguido de Yuncos (Toledo), Manzanares (Ciudad Real) y

[30] El actual Alcalde del Ayuntamiento de Cartes, en su escrito de alegaciones, al que se ha adherido el Alcalde del municipio durante el ejercicio fiscalizado, enumera una serie de aplicaciones informáticas implantadas en el Ayuntamiento. De la descripción que de las mismas se realiza en el citado escrito, se infiere que se trata de aplicaciones de gestión de tesorería e ingresos, sin que pueda deducirse que sean aplicaciones específicas para el registro de las actuaciones de gestión recaudatoria, su control y seguimiento.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Torrelavega (Cantabria) son los Ayuntamientos que presentan aplicaciones informáticas con un menor desarrollo y nivel de automatización. Esta circunstancia se relaciona con incidencias en los procedimientos de gestión recaudatoria, siendo precisamente el Ayuntamiento de Cehegín (Región de Murcia), la entidad que presenta el mayor número de debilidades e incidencias detectadas en el curso de los trabajos de fiscalización.

El 70% de los ayuntamientos analizados en este Subapartado contaban a la fecha de toma de datos, con el documento interno de seguridad a que hace referencia el artículo 88 del RD 1720/2007, de 21 de diciembre, por el que se aprueba el reglamento de desarrollo de la Ley de Protección de Datos de Carácter Personal, aplicable a los ficheros y tratamientos de datos personales relacionados con la gestión recaudatoria. El 30% restante no disponía del citado documento. Esta circunstancia se aprecia en catorce municipios del tramo de población comprendido entre los 5.000 y 20.000 habitantes, y en cuatro del tramo de población entre los 20.000 y 50.000 habitantes.

Además, el 48% de las entidades analizadas contaba con la política de seguridad que deben aplicar las instituciones públicas al utilizar medios electrónicos para asegurar el acceso, integridad, autenticidad, y confidencialidad de los datos, informaciones o servicios que presten, a que se refiere el artículo 11 del RD 3/2010, de 8 de enero, por el que se regula el esquema nacional de seguridad en el ámbito de la Administración Electrónica (ENS): nueve ayuntamientos habían formalizado dicha política, habiéndose aprobado entre 2011 y 2015 el correspondiente documento de requisitos mínimos, bien por el Pleno, la Junta de Gobierno Local o el Alcalde-Presidente de la Entidad y otras 20 entidades disponían de ella, si bien no contaban con ningún documento aprobado formalmente[31].

Las restantes 31 entidades señalan no disponer de la citada política, en general por falta de medios técnicos y humanos, y en menor medida por la falta de desarrollo de la administración electrónica en la entidad. De ellas, quince entidades no disponían tampoco del documento interno de seguridad en materia de protección de datos al que se hace referencia en el párrafo anterior. En general se trata, igualmente en este caso, de municipios de los tramos inferiores de población (veinte ayuntamientos del tramo comprendido entre los 5.000 y los 20.000 habitantes y ocho del tramo entre 20.000 y 50.000 habitantes); si bien, también presentaban la citada incidencia los Ayuntamientos de Ciudad Real y de Talavera de la Reina (Toledo), de gran población y sujetos al régimen de organización del título X, encontrándose la política de seguridad en fase de implantación en ambas entidades.

Circuito financiero de la recaudación

La recaudación de los ingresos de los ayuntamientos analizados se realiza, en general, a través de entidades de crédito que prestan el servicio de caja o colaboran en la recaudación de la entidad. En el ejercicio 2013 el número de entidades de crédito autorizadas por cada ayuntamiento para prestar este tipo de servicios oscilaba entre una y catorce entidades financieras. Salvo en algunos ayuntamientos, se observa una relación directa del número de entidades colaboradoras con el tamaño de población del municipio, contando los ayuntamientos de más de 50.000 habitantes con una media de once entidades colaboradoras; los de entre

[31] Tanto el Alcalde del Ayuntamiento de Cartes y por adhesión también el que fuera Alcalde del municipio durante el periodo fiscalizado, como los Alcaldes de los Ayuntamientos de Medio Cudeyo y Polanco han aportado en alegaciones la certificación del Sistema de Seguridad de la Información de la empresa con la que se contrata la colaboración en la recaudación, que no responde al objeto del RD 3/2010 de 8 de enero, aplicable exclusivamente al ámbito de las Administraciones Públicas.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

20.000 y 50.000 habitantes con una media de seis entidades colaboradoras; y los de población superior a 5.000 e inferior a 20.000 habitantes con una media de cuatro colaboradoras.

Solo dos entidades señalan no haber habilitado el pago a través de entidades colaboradoras: el Ayuntamiento de San Vicente de Alcántara (Badajoz), que solo admite el pago de los documentos cobratorios en la caja de la entidad, y el Ayuntamiento de Lardero (La Rioja), con agente recaudador en el periodo fiscalizado, que no ha comunicado ningún medio de pago.

Además, un total de 36 entidades admiten el pago de diferentes tipos de documentos cobratorios en cuentas bancarias distintas de las anteriores o en las cajas de la entidad, que no en todos los casos se han autorizado como restringidas de ingresos, lo que supone un riesgo de control[32]. Estas formas de pago, en especial en el caso de pagos en entidades bancarias sin documento de cobro normalizado, al no llevar implícito el control de los plazos de pago, incrementan el riesgo de que se admitan pagos fuera de plazo sin exigir los recargos e intereses que resulten procedentes en su caso.

Por lo demás, destaca la baja implantación del pago de los tributos, multas y sanciones por vía telemática en sede electrónica, habiendo habilitado esta forma de pago para ingresos de este tipo solo catorce entidades.

En cuanto al control de los fondos recaudados, las 23 entidades que disponían de caja señalan realizar arqueos, si bien solo cinco de ellas habrían normalizado por escrito los procedimientos para su realización.

Respecto de la ejecución de comprobaciones de la información remitida por las entidades de crédito colaboradoras en la recaudación o que prestan el servicio de caja se observa también un bajo nivel de normalización de este procedimiento de control, pues aunque diecisiete entidades indican haberlos recogido por escrito, solo siete de ellas habrían regulado las comprobaciones a realizar, su periodicidad, los responsables de su ejecución y control y el documento soporte de su realización[33].

Seguimiento y control de la gestión recaudatoria

En general, las entidades analizadas señalan elaborar cuentas de recaudación o informes sobre los resultados de la gestión recaudatoria de la entidad. Estas cuentas, si bien no son obligatorias, permiten informar sobre el desarrollo de la gestión recaudatoria, tanto en periodo voluntario como en periodo ejecutivo, y constituyen un elemento clave para su control. No obstante su relevancia, doce de las entidades analizadas no elaboran cuentas de recaudación y ocho lo hacen de forma parcial, con referencia a la gestión recaudatoria de algún ingreso o periodo.

[32] Tanto el Alcalde del Ayuntamiento de Cieza (Región de Murcia), como el de Torrelavega (Cantabria) señalan, en sendos escritos de alegaciones, haber suprimido la recaudación por caja con posterioridad al ejercicio 2013 en el que se centra la fiscalización.

[33] La documentación aportada en el trámite de alegaciones por los Alcaldes de los Ayuntamientos de Cieza (Región de Murcia) y Talavera de la Reina (Toledo) en relación con este punto incluye normas para las entidades colaboradoras en la gestión de recaudación pero no normas del control a realizar por los servicios municipales responsables respecto de la información remitida por este tipo de entidades financieras.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Destacan los Ayuntamientos de Calahorra (La Rioja), Cieza (Región de Murcia), Fortuna (Región de Murcia), Mazarrón (Región de Murcia), Yecla (Región de Murcia)[34]y Marina de Cudeyo (Cantabria) que, si bien elaboran cuentas de recaudación o informes sobre los resultados de la gestión recaudatoria de la entidad, estos no se remiten a la Intervención ni son aprobadas por ningún órgano de gobierno, por lo que no pueden considerarse un verdadero instrumento de control. El resto de entidades, con la excepción del Ayuntamiento de Alcazar de San Juan (Ciudad Real) remiten este tipo de informes a la Intervención local para su fiscalización.

En cualquier caso, tan solo la mitad de las entidades que elaboran esta información -el 54%- las somete a aprobación por algún órgano de gobierno de la Corporación. Además, de las 26 entidades que someten a aprobación estas cuentas, cuatro de ellas no habían aprobado la cuenta de 2013 a la fecha de toma de datos[35].

El alcance del control de los ingresos a realizar por la respectiva Intervención municipal suele regularse de forma específica en las bases de ejecución de presupuestos de cada entidad.

El Pleno de 26 de las 60 entidades que presentaban un modelo de gestión directa o de delegación parcial había acordado, conforme a lo previsto en el artículo 219.4 del TRLRHL, la sustitución de la fiscalización previa de derechos por la inherente a la toma de razón en contabilidad. Esta circunstancia se observa en los ayuntamientos de población superior a 20.000 habitantes, con la única excepción del Ayuntamiento de Caravaca de la Cruz (Región de Murcia), y en algunos ayuntamientos de municipios con población comprendida entre 5.000 y 20.000 habitantes.

Si bien dicha sustitución, conforme a la normativa, requiere la realización de actuaciones comprobatorias posteriores mediante la utilización de técnicas de muestreo o auditoría, quince de las entidades citadas no habrían realizado controles posteriores de los derechos e ingresos de la entidad y su recaudación mediante el ejercicio del control financiero, y, de las once que indican que los realizan, seis manifiestan dejar constancia por escrito de las comprobaciones efectuadas, con detalle de las observaciones y conclusiones alcanzadas. No obstante solo tres de estas entidades –Ayuntamientos de Guadalajara, Molina de Segura (Región de Murcia) y Alfaro (La Rioja)- han aportado documentación acreditativa de informes escritos, con el alcance de este tipo de control, referidos al ejercicio 2013. Los informes aportados por los Ayuntamientos de Cuenca y Calahorra (La Rioja) difieren de los anteriores por tener un alcance meramente expositivo o informativo de determinados datos con ocasión de la aprobación de las liquidaciones de presupuestos o de la cuenta general. El Ayuntamiento de Toledo, por su parte, manifiesta que, ante la falta de medios personales, suspendió la emisión de informes de control financiero a partir del ejercicio 2007, ampliando el ámbito de la fiscalización previa con la finalidad de garantizar un mayor control de la legalidad en la gestión tributaria y recaudatoria.

Además de las anteriores, otras dieciséis entidades con modelo de gestión directa o de delegación parcial, todas ellas con fiscalización previa plena de los derechos, indican realizar actuaciones de control posterior mediante el ejercicio del control financiero. De ellas, solo ocho declaran dejar constancia por escrito de las comprobaciones realizadas. Ninguno de los informes aportados por estas entidades, sin embargo, presentan el alcance de este tipo de control, teniendo también en este caso los informes, generalmente emitidos con ocasión de la aprobación de las liquidaciones

[34] El Alcalde del Ayuntamiento de Yecla ha manifestado en su escrito de alegaciones que a partir del ejercicio 2014 se elabora un informe del estado y resultado de la recaudación del ejercicio, tanto en periodo voluntario como en vía ejecutiva, que, en cumplimiento de las Bases de Ejecución del Presupuesto Municipal, se somete a la aprobación de la Alcaldía, previo informe de la Intervención Municipal y, posteriormente, se remite al Pleno de la Corporación.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

de presupuestos o de las cuentas generales, un alcance meramente expositivo o informativo de determinados datos y sin que en los mismos se haga referencia a las comprobaciones llevadas a cabo y conclusiones alcanzadas.

Por último, cinco entidades aportan informes de reparos de 2013 emitidos en el ejercicio de la función interventora de ingresos: los Ayuntamientos de Cuenca y Guadalajara, con fiscalización limitada previa y los de Socuéllamos (Ciudad Real), Archena (Región de Murcia) y Yuncos (Toledo), con fiscalización plena.

II.3.2 Gestión recaudatoria en periodo voluntario. Análisis general y específico de los ingresos por IBI-U e IVTM

Gestión recaudatoria en periodo voluntario de los ingresos de vencimiento periódico y notificación colectiva

La recaudación por recibo de los tributos locales de vencimiento periódico y notificación colectiva se lleva a cabo en los plazos establecidos en la ordenanza fiscal de cada tributo. Todas las entidades examinadas en este Subapartado disponían en el ejercicio 2013 de ordenanzas reguladoras de los dos tributos analizados específicamente en esta fiscalización.

La gestión recaudatoria en periodo voluntario requiere la aprobación de los padrones por el Pleno del Ayuntamiento y su notificación colectiva mediante edictos, de conformidad con los artículos 102 de la LGT y 24 del RGR.

Realizada la notificación colectiva, las cartas de cobro de los recibos no domiciliados son remitidas a los contribuyentes, comunicándose, en su caso, también a las entidades colaboradoras en la recaudación, conforme determina el Cuaderno 60[36], los recibos que van a salir al cobro, indicándoles las fechas de inicio y fin del periodo de cobro.

En el curso de la fiscalización se han solicitado modelos de recibos de las distintas entidades, con la finalidad de verificar si los mismos contenían la información necesaria para su pago por los sujetos pasivos. Los Ayuntamientos de Cehegín (Región de Murcia), Ciudad Real[37] y Lardero (La Rioja) no han aportado la citada documentación, por lo que no han podido realizarse las citadas comprobaciones.

Estas cartas de pago, conforme a los modelos de recibos facilitados por las entidades en el curso de la fiscalización, contienen los datos identificativos del obligado tributario y de la deuda tributaria. Además, salvo en el modelo de recibo aportado por el Ayuntamiento de San Vicente de Alcántara (Badajoz), se identifica el lugar, plazo y forma en que esta debe satisfacerse.

En general, los recibos expedidos por las entidades analizadas incluyen el calendario de pago, de forma que permiten realizar este exclusivamente dentro del periodo voluntario. Únicamente cinco de las entidades analizadas en este Subapartado emiten recibos que no incluyen dichos controles -Ayuntamientos de Santoña (Cantabria), San Vicente de Alcántara (Badajoz), Caravaca de la Cruz

[36] Los cuadernos bancarios son normas y protocolos estandarizados para la comunicación mediante ficheros electrónicos entre las entidades bancarias y sus clientes. El Cuaderno 60 permite comunicar a las entidades bancarias los recibos puestos al cobro en relación con los tributos y demás ingresos municipales.

[37] La Alcaldesa del Ayuntamiento de Ciudad Real adjunta a su escrito de alegaciones la documentación ya remitida en su día como modelo de recibo. Al respecto cabe señalar, como ya se indicó en el Anteproyecto de Informe, que la documentación aportada por la entidad se refiere a cartas de pago de deudas providenciadas de apremio, no tratándose, por tanto, de los recibos del periodo voluntario de pago analizados en este Epígrafe.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

(Región de Murcia), Cehegín (Región de Murcia)y Haro (La Rioja)-, circunstancia que no ha impedido en los Ayuntamientos de Caravaca de la Cruz y Haro un adecuado control del vencimiento del periodo voluntario de pago y de la exigencia del recargo ejecutivo del 5%, tal y como se detalla en el epígrafe siguiente.

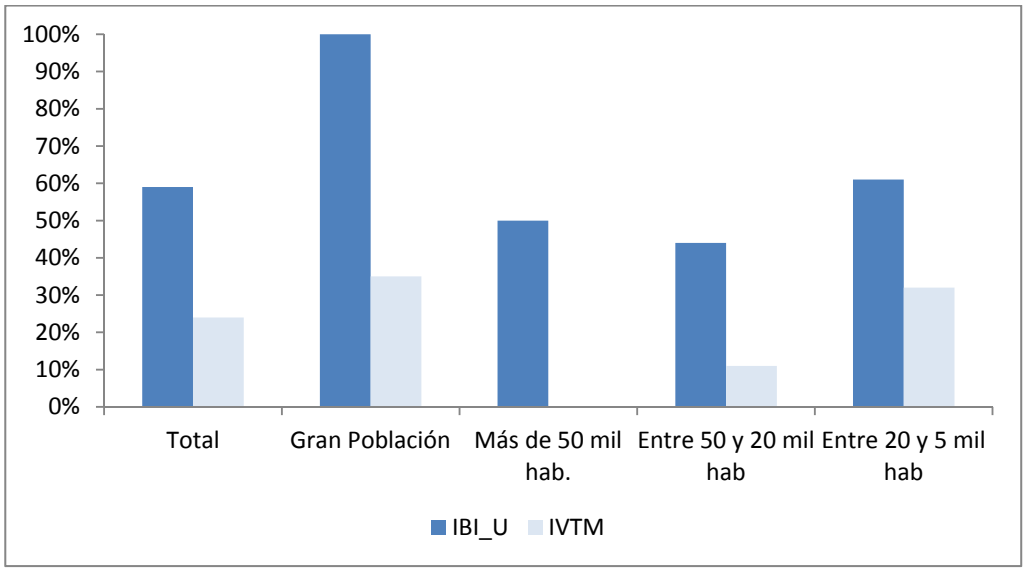
Los recibos domiciliados se envían mediante ficheros de banca electrónica a las respectivas entidades bancarias, conforme al procedimiento establecido en el Cuaderno 19[38], para ser adeudados.

La domiciliación bancaria constituye un procedimiento de pago aceptado de forma generalizada por las entidades analizadas, existiendo diferencias significativas en los niveles de domiciliación del IBI-U y del IVTM.

Del análisis de la información remitida por las entidades con modelo de gestión directa o parcial en relación con los dos tributos analizados específicamente[39], se observa que, si bien el número de las que contaban con un alto nivel de domiciliación[40] del IBI-U representaban el 60% del total de las que han ofrecido datos, en el IVTM estas no superaban el 25%.

En los siguientes gráficos se detalla la representatividad de las entidades analizadas que contaban con un alto nivel de domiciliación, en atención a su tramo de población y comunidad autónoma:

Gráfico 6. Representatividad de las entidades que contaban con un alto nivel de domiciliación. Distribución por tipo de ingreso y tramo de población



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos facilitados por las entidades.

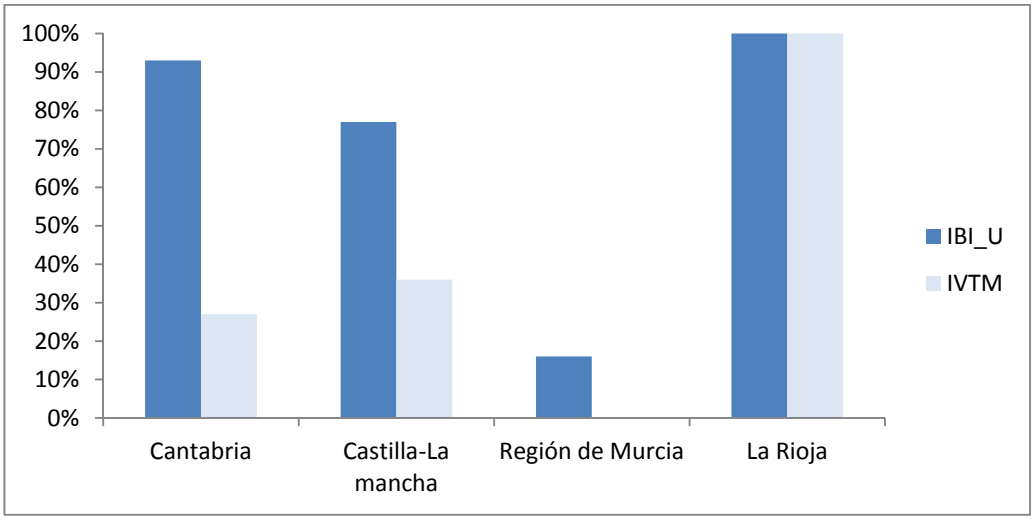
38 El Cuaderno bancario 19 permite comunicar a las entidades bancarias las órdenes de adeudo relativas a los recibos domiciliados.

39 De las 60 entidades analizadas, 49 y 55 entidades han facilitado datos de representatividad de los recibos domiciliados en el ejercicio 2013 del IBI-U e IVTM, respectivamente. El resto de entidades no disponían de la información solicitada, en especial, en relación con el IBI-U, por su mayor nivel de delegación en las respectivas diputaciones provinciales o comunidades autónomas uniprovinciales.

40 Se ha considerado que existe un alto nivel de domiciliación cuando el porcentaje de recibos domiciliados para un determinado tributo supera el 50% de los recibos emitidos.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Gráfico 7. Representatividad de las entidades que contaban con un alto nivel de domiciliación. Distribución por tipo de ingreso y comunidad autónoma



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos facilitados por las entidades.

Destaca el menor nivel de domiciliación del IVTM en todos los tramos de población y comunidades autónomas, con la excepción de La Rioja, donde los niveles de domiciliación son muy elevados y similares en ambos impuestos. No se dispone de datos en relación con la Comunidad Autónoma de Extremadura, ya que ninguna de las dos entidades analizadas en este Subapartado ha aportado información a este respecto.

Es igualmente reseñable el bajo índice de domiciliación en los municipios de la Región de Murcia, en que solo en el 16% de ellos presenta alta domiciliación en los recibos de IBI-U y ninguno en los recibos del IVTM. Esta circunstancia, además, incide en que el tramo de municipios con población comprendida entre 20 y 50 mil habitantes, en el que existe un elevado número de municipios murcianos, presente un porcentaje de entidades con un alto nivel de domiciliación menor que en el tramo de población comprendida entre los 5 y los 20 mil habitantes.

Ha de tenerse en cuenta que la domiciliación bancaria favorece la eficiencia recaudatoria, pues minimiza los porcentajes de incumplimiento en periodo voluntario y reduce los costes de gestión. Por ello, el artículo 9.1 del TRLRHL habilita a las entidades a establecer bonificaciones en el abono de la cuota por domiciliación de deudas de vencimiento periódico, anticipación de pagos o colaboración en la recaudación. El 30%[41] de las entidades analizadas en este Subapartado del Proyecto de Informe habrían establecido dicha bonificación en porcentajes que oscilan entre el 1 y el 5% de la cuota. Sin embargo, se mantiene la existencia de entidades que no han establecido bonificaciones a pesar de no presentar niveles de domiciliación altos. En este sentido, el 48% y el 79% de las entidades que no habían establecido bonificaciones a la domiciliación del IBI-U e IVTM, respectivamente, ofrecen niveles de domiciliación de recibos inferiores al 50% para cada uno de ellos o no han aportado información sobre el nivel de domiciliación.

Por último, se ha verificado que, si bien algunas entidades han acordado con las entidades colaboradoras que el importe de los recibos domiciliados se abone en las cuentas restringidas de titularidad municipal el mismo día que son adeudados en las cuentas bancarias de los sujetos

[41] Dieciocho de las 60 entidades analizadas habrían establecido las bonificaciones en el abono de la cuota previstas en el artículo 9.1 del TRLRHL, si bien cinco de ellas no las habrían previsto para domiciliaciones del IVTM.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

pasivos, es común que las entidades bancarias dejen transcurrir un periodo de ocho semanas para ingresar el dinero recaudado por domiciliaciones, reteniendo dichos fondos públicos más allá de los plazos regulados en los artículos 26 y siguientes del RGR, en los que se establece el ingreso en el tesoro de las cantidades obtenidas en la recaudación de los ingresos. Durante dicho periodo, en aplicación el artículo 34.1 de la Ley 16/2009, de Servicios de Pago, el ordenante de una operación de pago tiene la posibilidad de solicitar la devolución de cantidades pagadas mediante adeudo domiciliado a partir del adeudo de los fondos en su cuenta bancaria. A este respecto, la -Dirección General de Tributos en contestación a la consulta vinculante número 935/2010, de 7 de mayo, se ha pronunciado indicando que para la devolución de las deudas tributarias ha de acudirse a las causas, condiciones y procedimientos de la normativa tributaria, sin que les resulte de aplicación el citado artículo 34.1 de la Ley 16/2009, de Servicios de Pago[42].

Gestión recaudatoria en periodo voluntario de los ingresos directos

La nota definitoria de los ingresos directos es la de requerir de un acto de liquidación de la deuda por la entidad con carácter previo a su recaudación, acto que ha de ser notificado al obligado al pago.

Al igual que para los recibos, en el curso de la fiscalización también se han solicitado modelos de notificación de las liquidaciones de las distintas entidades con la finalidad de verificar si las mismas contenían los requisitos del artículo 102 de la LGT. Sin embargo, los Ayuntamientos de, Cehegín (Región de Murcia), Alguazas (Región de Murcia) Nájera (La Rioja) y Lardero (La Rioja) no han aportado la citada documentación, por lo que no han podido realizarse las referidas comprobaciones.

Estas liquidaciones, conforme a los modelos de notificación facilitados por las entidades en el curso de la fiscalización, contienen los datos identificativos del obligado tributario y de la deuda tributaria. Además, salvo en el modelo aportado por el Ayuntamiento de El Astillero (Cantabria) se identificaba el lugar, plazo y forma en que debe ser satisfecha la deuda. Ni este modelo, ni los aportados por los Ayuntamientos de Añover de Tajo (Toledo) y Fortuna (Región de Murcia) informaban de los medios de impugnación que podrían ser ejercidos.

El procedimiento recaudador se impulsa, conforme a lo previsto en el RGR, con la notificación de las liquidaciones, lo que inicia el periodo voluntario para satisfacer la deuda por el importe liquidado. La notificación se realiza, como norma general, mediante correo certificado en el que se incluye la carta de pago. Las notificaciones que resultan fallidas tras dos intentos deberían dar lugar a la publicación en el boletín oficial provincial o en de la comunidad autónoma, en caso de que estas sean uniprovinciales, de una convocatoria para la personación del obligado tributario en los siguientes 15 días, considerándose notificada la liquidación si esta no se produce.

De conformidad con el artículo 62.2 de la LGT, la fecha de notificación inicia el periodo voluntario para el pago de la deuda tributaria. Las deudas resultantes de liquidaciones que se notifiquen entre los días 1 y 15 del mes pueden pagarse hasta el día 20 del mes posterior y, en las

[42] Los Alcaldes de los Ayuntamientos de Talavera de la Reina (Toledo) y Toledo, en sendos escritos de alegaciones, manifiestan haber acordado con las entidades colaboradoras que el importe de los recibos domiciliados se abone en las cuentas restringidas de titularidad municipal el mismo día que sean cobrados. Sin embargo, estas entidades no han podido conseguir que las entidades financieras que colaboran en su recaudación no acepten devoluciones en el plazo de ocho semanas previsto en la Ley de Servicios de Pago, al discrepar estas del criterio de la consulta vinculante 935/2010 de la Dirección General de Tributos y considerar que la Ley 16/2009, de 13 de noviembre, es aplicable a todo el territorio español sin que se encuentren excluidas las Administraciones Públicas, que no pueden eludir el procedimiento normalizado en el cuaderno 19 para el cobro de los recibos domiciliados al que le son de aplicación plena las normas de la Ley de Servicios de Pagos sobre devoluciones.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

notificadas entre los días 16 y último de cada mes, se dispone de hasta el día 5 del segundo mes posterior. Si el último día de pago no es hábil, el plazo se amplía hasta el inmediato hábil siguiente.

Tal y como se indicaba al principio de este Subapartado, con la finalidad de validar los procedimientos de las entidades fiscalizadas en relación con el control y seguimiento de las liquidaciones practicadas y su notificación, así como con el control del inicio y fin del periodo voluntario, se han solicitado relaciones de las liquidaciones de IBI-U y IVTM practicadas por los ayuntamientos en el ejercicio 2013, con información de detalle específica para concluir sobre los citados aspectos procedimentales.

Los Ayuntamientos de Nájera (La Rioja) y Lardero (La Rioja), tal y como se ha referido en el Subepígrafe referido a sistemas informáticos, no han remitido las relaciones de detalle solicitadas, por lo que no han podido comprobarse adecuadamente dichos aspectos en estas entidades. Los Ayuntamientos de San Vicente de Alcántara (Badajoz) y Aceuchal (Badajoz), Fortuna (Región de Murcia) y Cabezón de la Sal (Cantabria) no han facilitado relaciones con la citada información al no haber practicado ninguna liquidación en el ejercicio fiscalizado referida a los impuestos específicamente analizados, ya que, o bien realizan una gestión basada exclusivamente en padrón o, en el caso del IVTM, las altas se gestionan por autoliquidación.

Por su parte, el Ayuntamiento de El Casar (Guadalajara), si bien ha presentado el fichero solicitado, este no incluye, debido a problemas de migración de sus sistemas informáticos, detalle de las fechas de liquidación, notificación y fin del periodo voluntario necesario para poder concluir sobre sus procedimientos.

Además, se ha verificado que las relaciones de detalle aportadas por los Ayuntamientos de Manzanares (Ciudad Real), Cehegín (Región de Murcia) y San Javier (Región de Murcia) no contenían la totalidad de liquidaciones del ejercicio 2013, por lo que, a diferencia del resto de entidades fiscalizadas, los resultados alcanzados son parciales al no referirse al conjunto de las liquidaciones practicadas en el ejercicio. Esta última entidad –Ayuntamiento de San Javier- ha facilitado la información de detalle en el trámite de alegaciones, sin que hayan podido aplicarse en este estadio del procedimiento de fiscalización todas las pruebas de fiscalización en los términos llevados a cabo respecto de las demás entidades analizadas en este Subapartado.

De la información facilitada se deduce que, en general, las entidades fiscalizadas notificaban las liquidaciones que practican, con las siguientes excepciones:

- El Ayuntamiento de Cehegín (Región de Murcia), mantenía a la fecha de referencia de la información, el 15 de julio de 2015, más del 75% de las liquidaciones de IBI-U e IVTM practicadas en el ejercicio 2013 pendientes de notificación, situación que, caso de prolongarse en el tiempo, podría determinar la prescripción del derecho para exigir su pago, y sin que haya aportado información sobre los motivos de dicha omisión. Dicho Ayuntamiento no había designado responsable de la supervisión y control de la notificación, poniendo de manifiesto la insuficiencia y debilidad en los procedimientos de control de la entidad.

- Los Ayuntamientos de Archena (Región de Murcia), Ceutí (Región de Murcia) y Ciudad Real presentaban, a la fecha de corte de la fiscalización, liquidaciones practicadas por IBI-U e IVTM en el ejercicio 2013 pendientes de notificar, en porcentajes que oscilan entre el 38% de las liquidaciones practicadas en el caso de Archena y el 8% en el resto de entidades. En todos los casos las explicaciones aportadas por las entidades ponen de manifiesto debilidades en sus procedimientos:

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

- En los Ayuntamientos de Archena y Ciudad Real se trata de supuestos de notificaciones fallidas, respecto de las que, sin embargo, no se habría procedido a su publicación en boletín oficial. El Ayuntamiento de Archena señala que no practicaba publicaciones en boletines oficiales de las deudas que no han podido notificarse personalmente al deudor y tampoco disponía de responsable de la supervisión y control de la notificación de las deudas. El Ayuntamiento de Ciudad Real indica que no contaba con tal responsable y señala que practicaba las notificaciones en boletines con una periodicidad fija de 90 días, si bien estos procedimientos no habrían funcionado, tal y como se induce del análisis de la información de detalle facilitada. En este sentido, parte de las liquidaciones de 2013 fueron notificadas por la entidad con posterioridad a la fecha de corte de los trabajos, el 15 de julio de 2015.

- El Ayuntamiento de Ceutí señala desconocer los motivos de la falta de notificación, lo que refleja debilidades en el control y supervisión establecido, cuya finalidad no debería ser otra que la de detectar liquidaciones pendientes de notificar, identificando y corrigiendo los motivos que los han determinado e impulsar su pronta notificación.

En el siguiente cuadro se resume el número y el importe total de las liquidaciones de 2013 de las anteriores entidades que, a 15 de julio de 2015, se encontraban pendientes de notificación efectiva:

Cuadro 3. Liquidaciones de IBI-U/IVTM emitidas en 2013 no notificadas a 15 de julio de 2015. Detalle para entidades con incidencias

(Importe en miles de euros)

Ayuntamiento	Tramo	Nº de liquidaciones	Importe
Ciudad Real	Entre 50.000 y 100.000 hab.	483	88
Archena	Entre 5.000 y 19.999 hab.	458	102
Cehegín	Entre 5.000 y 19.999 hab.	18	2
Ceutí	Entre 5.000 y 19.999 hab.	24	2

Fuente: Elaboración propia a partir del análisis de las relaciones de detalle de la notificación de las liquidaciones de IBI-U y/o IVTM practicadas por las entidades en el ejercicio 2013.

El plazo medio de notificación de las deudas liquidadas en las entidades analizadas era de 48 días. El 80% de las deudas se notificaba antes del segundo mes desde su emisión. A partir de ese momento se empezaba a notificar mediante edictos en boletines oficiales. En este caso, el plazo medio de notificación aumentaba hasta los 143 días. En los Ayuntamientos de Medio Cudeyo (Cantabria), Reocín (Cantabria), Ciudad Real, Alhama de Murcia (Región de Murcia), Los Alcázares (Región de Murcia) y Totana (Región de Murcia) el plazo medio de notificación de las liquidaciones de 2013 que no fueron publicadas en boletín superaba los 90 días.

Por lo demás, con la información de detalle facilitada ha podido verificarse que, en general, las entidades analizadas disponían de procedimientos adecuados y suficientes para garantizar el control del inicio y fin del periodo voluntario, fundamental para el seguimiento de impagados y la exigencia de las deudas por la vía de apremio, en su caso.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

En este sentido, se ha verificado que las entidades registran mayoritariamente en el sistema informático las fechas de acuse de recibo de las notificaciones practicadas. Los Ayuntamientos de Camargo (Cantabria), Cuenca, Toledo[43], Alhama de Murcia (Región de Murcia), Lorca (Región de Murcia), Lorquí (Región de Murcia), Totana (Región de Murcia) y Yecla (Región de Murcia) señalan el pago de la deuda por el sujeto pasivo con anterioridad a la recepción de la documentación acreditativa de la notificación fehaciente, como motivo más habitual para no proceder a su registro. Las fechas de notificación son esenciales para garantizar el control del periodo voluntario y la exigencia, en su caso, de recargos ejecutivos, por lo que los retrasos de registro en estas entidades, si bien no impiden el seguimiento y control de las deudas impagadas, reducen las garantías de un adecuado control del periodo voluntario de pago.

Además se ha comprobado que las entidades analizadas controlan el fin del periodo voluntario en atención a la fecha de acuse de la notificación fehaciente conforme a los plazos del artículo 62.2 de la LGT salvo en los siguientes supuestos: Ayuntamientos de Piélagos (Cantabria)[44], Ciudad Real, Manzanares (Ciudad Real), Alcantarilla (Región de Murcia), Los Alcázares (Región de Murcia), y San Pedro del Pinatar (Región de Murcia). En estas entidades, más del 25% de las liquidaciones del ejercicio 2013 resultan con plazos de periodo voluntario de pago superiores a los previstos en la LGT calculados a partir de las fechas de notificación registradas, siendo el motivo más generalizado la concesión por las entidades de una caducidad para las cartas de pago en entidades colaboradoras basada en estimaciones que hacen posible el abono de la deuda durante un periodo superior al determinado por la normativa.

En el siguiente cuadro se resume el número y el importe total de aquellas liquidaciones de las referidas entidades del ejercicio 2013 comunicadas en las que el fin del periodo voluntario no se ajustaba a los plazos del artículo 62.2 de la LGT, en atención a la fecha de notificación registrada:

43 El Alcalde del Ayuntamiento de Toledo manifiesta en su alegación cuarta que la aplicación informática registra en todo caso la fecha de notificación. Dicha afirmación no se corresponde con la información facilitada en el curso de los trabajos de fiscalización, no habiéndose facilitado dicha fecha en relación con el 18% de las liquidaciones practicadas en el ejercicio 2013 que habían sido notificadas, y habiéndose identificado expresamente que "*Todas aquellas liquidaciones que se pagan antes de la recepción de la fecha de notificación quedan automáticamente notificadas en el momento de mecanización del cobro*", como justificación de los supuestos y procedimientos de control y seguimiento de las liquidaciones efectivamente notificadas sin que se registre la fecha de notificación.

44 El Alcalde del Ayuntamiento de Piélagos señala en sus alegaciones que la incidencia se debió a un error en las tablas de configuración de la aplicación informática para el cómputo de fin del periodo voluntario de pago que ha sido corregido.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Cuadro 4. Liquidaciones de IBI-U/IVTM emitidas en 2013 con incidencias en el cómputo de los plazos de fin del periodo voluntario, previstos en el artículo 62.2 LGT. Detalle para entidades con incidencias

(Importe en miles de euros)

Ayuntamiento	Tramo	Nº de liquidaciones	Importe
Ciudad Real	Entre 50.000 y 100.000 hab.	1.919	492
Manzanares	Entre 5.000 y 19.999 hab.	88	16
Alcantarilla	Entre 20.000 y 49.999 hab.	256	119
Los Alcázares	Entre 5.000 y 19.999 hab.	243	228
San Pedro del Pinatar	Entre 20.000 y 49.999 hab.	1.031	710
Piélagos	Entre 20.000 y 49.999 hab.	197	59

Fuente: Elaboración propia a partir del análisis de las relaciones de detalle de la notificación de las liquidaciones de IBI-U y/o IVTM practicadas por las entidades en el ejercicio 2013.

No se incluyen en los anteriores resultados los referidos a los Ayuntamientos de Toledo[45] y Alguazas (Región de Murcia), pues las fechas facilitadas por estas entidades no se corresponden con lo solicitado, coincidiendo en el primer caso las fechas de notificación y las de fin de periodo voluntario, y ofreciendo en el segundo caso una fecha de fin de periodo voluntario fija coincidente con el último día del ejercicio 2013 e independiente de la fecha de notificación, que en todo caso se corresponde con la de liquidación.

Los anteriores resultados tampoco incluyen los referidos a los Ayuntamientos de Alhama de Murcia, Totana y Yecla ya que las comprobaciones se han realizado sobre un número poco significativo de liquidaciones de 2013 notificadas, al ser especialmente relevante el número de liquidaciones que no contaban con fecha de notificación registrada. Tal y como se ha indicado con anterioridad, ninguna de estas entidades registra las fechas de acuse de recibo en caso de que el cobro se haya producido con anterioridad. Por su parte, el Ayuntamiento de Ciudad Real no ha ofrecido datos de la fecha de notificación de las liquidaciones de IVTM al realizar su seguimiento y control en una base de datos ajena al sistema general, por lo que tampoco en este caso se disponía de dicha información[46].

Por lo demás, la inexistencia de responsable de la supervisión y control de la notificación de las liquidaciones constituye la debilidad más generalizada en el procedimiento de control del periodo voluntario de las entidades, que alcanza al 25% de las analizadas en este Subapartado. Además, el 78% de las entidades que habrían designado responsable no regulaba dicha competencia expresamente en ninguna norma, acuerdo o manual de procedimiento. Si bien estas carencias no

[45] El Alcalde del Ayuntamiento de Toledo, en su escrito de alegaciones, indica que la aplicación controla la fecha de inicio del periodo ejecutivo, que se corresponde con el día siguiente al vencimiento del periodo voluntario de pago del artículo 62.2 de la LGT. No obstante, tal y como se indica en los resultados de la fiscalización, esta afirmación no ha podido comprobarse en atención a la información facilitada por la Entidad, al coincidir la fecha de notificación y la de fin de periodo voluntario en todas las deudas liquidadas sobre las que se ofrece información.

[46] El motivo por el que no consta en la información remitida la fecha de notificación de las liquidaciones del IVTM identificado por la Alcaldesa del Ayuntamiento de Ciudad Real en su escrito de alegaciones, –"*no es que se encuentre en una base de datos ajena al sistema general, sino que la notificación de la liquidación se practica directamente al contribuyente en los mismos servicios de rentas por presencia física del correspondiente titular*"- difiere del señalado en el curso de los trabajos de fiscalización, en que literalmente se enunció "*Las liquidaciones del IVTM emitidas por el Ayuntamiento, porque el programa informático no lo permite. El control se realiza mediante una base de datos externa al mismo*".

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

tienen por qué llevar implícitos errores en los procedimientos de notificación, su existencia y normalización garantizaría la posibilidad de detectarlos en caso de que se produzcan y permitirían identificar deudas pendientes de notificación, evitando la posibilidad de la prescripción del derecho a exigir su cobro.

II.3.3 Gestión recaudatoria en periodo ejecutivo. Análisis general y específico de los ingresos por IBI-U e IVTM

Conforme al artículo 161 de la LGT, el periodo ejecutivo se inicia el día siguiente del vencimiento del plazo para su ingreso. La presentación de una solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en periodo voluntario impedirá el inicio el periodo ejecutivo durante la tramitación del expediente. La interposición de un recurso o reclamación en tiempo y forma contra una sanción detendrá el inicio del período ejecutivo hasta que la sanción sea firme en vía administrativa y haya finalizado el plazo para el ingreso voluntario del pago.

La recaudación de las deudas que no hayan sido pagadas en el periodo voluntario se realizará por el procedimiento de apremio, siendo este un procedimiento administrativo que se inicia e impulsa de oficio en todos sus trámites. El inicio del periodo ejecutivo determinará la exigencia del recargo ejecutivo del 5%.

Un total de diecinueve de las 60 entidades analizadas con modelo de gestión directa o delegación parcial habrían establecido procedimientos dirigidos a conseguir el pago de las deudas impagadas en periodo voluntario con anterioridad a su apremio[47]. La mayoría de ellas mediante el establecimiento en el propio documento de pago de un plazo durante el cual se podrá pagar con recargo ejecutivo del 5%, lo que permite incrementar el control sin ningún coste adicional, y el resto comunicando a los deudores la deuda impagada en periodo voluntario e instándoles a su pago con el citado recargo.

En este Epígrafe los resultados de la fiscalización se refieren a las 46 entidades con modelo de gestión directa o cuyo modelo de delegación parcial implica la gestión ejecutiva del IVTM, puesto que en catorce de las entidades analizadas la recaudación ejecutiva se había delegado en la respectiva diputación provincial o comunidad autónoma uniprovincial. Únicamente se harán extensivos también a estas últimas entidades los resultados referidos a la exigencia del correspondiente recargo ejecutivo del 5% en el cobro de deudas en periodo ejecutivo con anterioridad a su apremio.

Procedimientos de apremio y notificación de las providencias

Con la finalidad de validar los procedimientos de las entidades fiscalizadas en relación con el control y seguimiento de las deudas impagadas, su apremio y notificación, se han solicitado relaciones de deudas de IBI-U y IVTM emitidas o liquidadas por los ayuntamientos en 2013 que habían resultado impagadas en periodo voluntario, así como de deudas apremiadas en el ejercicio 2013 con independencia de su año de devengo, con información de detalle específica para concluir sobre los citados aspectos procedimentales.

Además del Ayuntamiento de Nájera (La Rioja) que, tal y como se ha venido señalado, no ha podido remitir ninguna de las relaciones de detalle solicitadas, tampoco los Ayuntamientos de El

[47] Si bien el Alcalde y Exalcalde del Ayuntamiento de Aceuchal, en sus alegaciones, señalan que la entidad contaba con este tipo de procedimientos, no los describen y la documentación aportada tampoco permite inferir la realización de actuaciones dirigidas a conseguir el pago de deudas una vez se inicia el periodo ejecutivo y con anterioridad a su apremio.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Casar (Guadalajara), San Pedro del Pinatar (Región de Murcia), ni el de Laredo (Cantabria) han aportado la información relativa a la notificación de las providencias emitidas en 2013, bien por falta de informatización de la información o por limitaciones técnicas en su obtención. El Ayuntamiento de San Javier (Región de Murcia), que tampoco aportó en el curso de los trabajos de fiscalización la información referida a deudas de 2013 impagadas en periodo voluntario, aduciendo limitaciones técnicas, ha facilitado completa la información de detalle en el trámite de alegaciones, sin que hayan podido aplicarse en este estadio del procedimiento de fiscalización las pruebas de fiscalización en los términos llevados a cabo respecto de las demás entidades analizadas en este Subapartado.

El Ayuntamiento de San Vicente de Alcántara (Badajoz) tampoco ha enviado las relaciones de detalle solicitadas, motivándolo en no haber emitido providencias de apremio en el ejercicio 2013. Como se ha señalado en el Subapartado II.1, esta entidad conservaba la recaudación del IVTM tanto en el periodo voluntario como en el ejecutivo, si bien acordó en 2014 la delegación de esta gestión recaudatoria en la diputación provincial.

El Ayuntamiento de Arnedo (La Rioja) no ha facilitado relaciones con la información de detalle de deudas apremiadas en 2013 al no haber practicado providencias de apremio en dicho ejercicio, si bien, atendiendo al resto de información facilitada, se ha verificado que esta circunstancia ha sido coyuntural por coincidir el ejercicio fiscalizado con el año en el que la entidad cambió de modelo de gestión, pasando de uno de gestión delegada a otro de gestión directa, habiéndose comprobado que las deudas de 2013 impagadas fueron apremiadas una vez finalizado el citado ejercicio.

Además, se ha verificado que las relaciones de detalle aportadas por los Ayuntamientos de Polanco (Cantabria), Santa María de Cayón (Cantabria)[48], Cehegín (Región de Murcia) y Haro (La Rioja) no contenían la totalidad de deudas con providencia de apremio emitida en el ejercicio 2013. Por este motivo, y a diferencia del resto de ayuntamientos fiscalizados, los resultados obtenidos por este Tribunal de Cuentas en relación a la notificación del apremio en estas entidades son parciales al no referirse a la totalidad de las practicadas en el ejercicio.

Apremio de las deudas impagadas en periodo voluntario

El impulso de la recaudación en periodo ejecutivo de las deudas supone la identificación y comunicación de las deudas impagadas al responsable de su recaudación ejecutiva, generalmente por el gestor de los ingresos en voluntaria y sin que las entidades suelan establecer un plazo máximo para ello.

La providencia de apremio debe dictarse por el tesorero municipal. No obstante, se ha verificado que en el Ayuntamiento de Nájera (La Rioja), al menos en el ejercicio 2013, las providencias de apremio se dictaban por la Alcaldesa del Ayuntamiento, siendo un órgano incompetente para adoptar este acto administrativo.

Conforme a la información facilitada, se observa que en general las entidades fiscalizadas impulsan el apremio de las deudas que resultan impagadas sin incurrir en riesgo de prescripción, en un plazo medio de 77 días en relación con las deudas de IBI-U e IVTM del ejercicio 2013.

[48] El Alcalde del Ayuntamiento de Santa María de Cayón remite en alegaciones la relación de detalle de providencias de apremio emitidas en el ejercicio 2013 que ya había sido facilitada en el desarrollo de los trabajos de fiscalización, sin que se haya subsanado la incidencia reflejada.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Únicamente el Ayuntamiento de Archena (Región de Murcia) presentaba porcentajes significativos -el 43% - de deudas de 2013 impagadas a la finalización del periodo voluntario, sin que a 15 de julio de 2015 se hubieran apremiado, precisamente por la falta de procedimientos adecuados, y sin que, tal y como ha manifestado la entidad, se realice seguimiento de las deudas impagadas que han de ser apremiadas (2.126 deudas de 2013, por un importe impagado total de 316 miles de euros).

Además, un número elevado de las entidades analizadas no sigue este procedimiento general con las deudas de las entidades públicas, tal y como se analiza más adelante en el último Epígrafe de este Subapartado.

Notificación de las providencias de apremio

El procedimiento de apremio se inicia mediante la notificación de la providencia al obligado tributario requiriéndole que efectúe el pago de la deuda pendiente y de los recargos a los que se refiere el artículo 28 de la LGT.

Al igual que para las liquidaciones, en el curso de la fiscalización también se han solicitado modelos de notificación de las providencias de apremio por las distintas entidades, que han sido aportados por todas las entidades analizadas.

Se ha verificado que en los modelos de notificación facilitados por las entidades se hacen constar los extremos que, con el carácter de mínimos, prevé el artículo 71 del RGR, con la excepción de los del Ayuntamiento de San Vicente de Alcántara (Badajoz) y de Villacañas (Toledo), en los que no se identifican ni el lugar de ingreso de la deuda y recargo, ni los recursos que proceden contra la providencia de apremio.

La notificación de las providencias se realiza, como norma general, mediante correo certificado en el que suele incluirse una carta de pago con la liquidación del recargo de apremio reducido del 10%. Las notificaciones que resultan fallidas tras dos intentos deberían dar lugar a la publicación en el respectivo boletín oficial provincial o de la comunidad autónoma uniprovincial, de una convocatoria para la personación del obligado tributario en los siguientes 15 días, considerándose que la providencia está notificada si, transcurrido ese plazo, no se produce la personación.

Del análisis de las relaciones detalladas de deudas de IBI-U e IVTM, con independencia del ejercicio de su devengo respecto de las que se hubiera dictado providencia en el ejercicio 2013, a las que se refiere el inicio de este Epígrafe y del resto de información facilitada se deduce que, en general, las entidades fiscalizadas notificaban las providencias de apremio sin incurrir en riesgo de prescripción, con las siguientes excepciones:

– Los Ayuntamientos de Cehegín (Región de Murcia) y Archena (Región de Murcia) mantenían a la fecha de referencia de la información, el 15 de julio de 2015, más del 75% de las deudas de IBI-U e IVTM apremiadas en el ejercicio 2013 pendientes de notificación, situación que, en caso de prolongarse en el tiempo, podría determinar la prescripción del derecho para exigir su pago. El Ayuntamiento de Cehegín no ha aportado información sobre los motivos de dicha omisión, si bien ha manifestado debilidades en sus procedimientos, como no registrar las fechas de acuse de recibo de las notificaciones de apremio, no realizar publicaciones en boletín de las providencias de apremio cuya notificación resulta fallida y no haber designado responsable de la supervisión y control de la notificación. El Ayuntamiento de Archena, que tampoco contaba con este responsable, identifica la causa de esta situación precisamente en la falta de seguimiento de las notificaciones practicadas, lo que constituye una debilidad de su procedimiento.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

– El Ayuntamiento de Polanco (Cantabria) mantenía pendiente de notificar el 13% de las providencias de apremio, habiendo practicado la notificación de todas ellas tras esa fecha una vez puesta de manifiesto la incidencia a consecuencia de esta fiscalización y habiendo transcurrido más de dos años y medio desde la emisión de la respectiva providencia. Esta entidad, que ha identificado en trámite de alegaciones como motivo fundamental para justificar la demora en la notificación de las providencias la realización de actuaciones de comprobación y averiguación de los datos necesarios para practicar la notificación, fundamentadas en razones de eficacia, señala no disponer de ningún responsable de la supervisión y control de la notificación de las providencias, lo que, tal y como se ha señalado en relación con las entidades anteriormente referidas, constituye una debilidad del procedimiento.

En el siguiente cuadro se resume el número y el importe apremiado total de las deudas de las anteriores entidades con providencia de apremio emitida en 2013 que, a 15 de julio de 2015, se encontraban pendientes de notificación efectiva:

Cuadro 5. Providencias de apremio de deudas de IBI-U/IVTM emitidas en 2013 y no notificadas a 15 de julio de 2015. Detalle para entidades con incidencias

(Importe en miles de euros)

Ayuntamiento	Tramo	Nº de Providencias	Importe apremiado
Archena	Entre 5.000 y 19.999 hab.	2.560	446
Cehegín	Entre 5.000 y 19.999 hab.	199	30
Polanco	Entre 5.000 y 19.999 hab.	59	9

Fuente: Elaboración propia a partir del análisis de las relaciones de detalle de la notificación de las providencias de apremio emitidas por las entidades en 2013, de deudas de IBI-U y/o IVTM, cualquiera que sea el ejercicio de su devengo.

Conforme a la información facilitada, los débitos apremiados por las entidades fiscalizadas durante el ejercicio 2013 se refieren mayoritariamente a deudas del propio ejercicio o del ejercicio inmediato siguiente y en menor medida a deudas devengadas en ejercicios previos.

El plazo medio de notificación de las providencias de apremio dictadas en 2013 por las entidades analizadas –en aquellos supuestos en los que existe constancia de la fecha de notificación– era de 115 días, elevándose a 179 días en caso de requerir su publicación en boletín oficial. En los Ayuntamientos de Cartes (Cantabria), Polanco y Archena el plazo medio de notificación de las providencias dictadas en 2013 que no fueron publicadas en boletín superaba los 365 días; en los de Cabezón de la Sal (Cantabria), Marina de Cudeyo (Cantabria), Santoña (Cantabria), Ciudad Real, Alcantarilla (Región de Murcia) y Totana (Región de Murcia) dicho plazo medio, si bien inferior al año, excedía de los 120 días.

Se ha verificado que, en general, las entidades analizadas disponían de procedimientos adecuados y suficientes para garantizar el control de la notificación de las providencias de apremio, lo que resulta fundamental para la exigencia de los recargos ejecutivos, en su caso. No obstante, el 27% de las entidades que han aportado datos (once de 40) no registraba las fechas de acuse de recibo de las notificaciones practicadas en todos los casos, identificando el pago de la deuda por el sujeto pasivo con anterioridad a la recepción de la documentación acreditativa de la notificación de la deuda como motivo más habitual para no proceder a su registro. Es relevante

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

la representatividad de las deudas apremiadas que, si bien habían sido efectivamente notificadas, no contaban con fecha de notificación registrada en los Ayuntamientos de Ciudad Real, Toledo, Reinosa (Cantabria) y Alcantarilla (Región de Murcia)[49], donde las deudas apremiadas sin fecha de notificación registrada superaban el 5%. El registro de las fechas de notificación es esencial para garantizar el adecuado control de los recargos que resultan exigibles en cada momento o para, en su defecto, poder impulsar los procedimientos necesarios para exigir los recargos no abonados en el momento del pago, por lo que la omisión de su registro o retrasos en el mismo reduce las garantías de un adecuado control de los recargos exigibles.

Por lo demás, la inexistencia de responsable de la supervisión y control de la notificación de las providencias de apremio constituía la debilidad más generalizada de las entidades, que alcanza al 35% de las analizadas en este Epígrafe. Además, el 80% de las entidades que habían designado responsable no regulaba dicha competencia expresamente en ninguna norma, acuerdo o manual de procedimiento. Si bien estas carencias no tienen por qué llevar implícitos errores en los procedimientos de notificación, su existencia y normalización garantiza la posibilidad de detectar errores en los procedimientos y permite identificar deudas apremiadas pendientes de notificación, evitando la posibilidad de la prescripción del derecho a exigir su cobro.

Exigencia y cobro de los recargos del periodo ejecutivo

El artículo 28 de la LGT establece que los recargos del período ejecutivo se devengan con el inicio de dicho período y son de tres tipos: el recargo ejecutivo del 5%, que se aplicará cuando se satisfaga la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario antes de la notificación de la providencia de apremio; el recargo de apremio reducido del 10%, que se impondrá cuando se satisfaga la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario y el propio recargo antes de la finalización del plazo previsto en el apartado 5 del artículo 62 de la LGT para las deudas apremiadas; en el resto de circunstancias se aplicará el recargo de apremio ordinario del 20%.

Conforme al artículo 62, apartado 5, de la LGT, una vez iniciado el período ejecutivo y notificada la providencia de apremio, el pago de la deuda tributaria deberá efectuarse en los siguientes plazos:

a) Si la notificación de la providencia se realiza entre los días 1 y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 de dicho mes o, si este no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

b) Si la notificación de la providencia se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 5 del mes siguiente o, si este no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

En esta ocasión, con la finalidad de validar los procedimientos de las entidades fiscalizadas en relación con la exigencia y cobro de los recargos del periodo ejecutivo exigibles, se han solicitado por el Tribunal de Cuentas relaciones de deudas de IBI-U y IVTM cobradas por los ayuntamientos en 2013, tanto en periodo voluntario como en periodo ejecutivo, con independencia de su año de devengo, con información de detalle específica para analizar dicho aspecto. Los resultados de dicho análisis, en relación con las deudas de entidades públicas, se ofrecen de forma independiente al del resto de obligados al pago en el último Epígrafe de este Subapartado.

[49] El Alcalde del Ayuntamiento de Alcantarilla señala en su escrito de alegaciones que dicho procedimiento ha sido modificado, registrándose las fechas de notificación del apremio aunque se reciban con posterioridad a la mecanización del cobro.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Además de los Ayuntamientos de Nájera (La Rioja) y Lardero (La Rioja), que no han remitido las relaciones de detalle solicitadas, tampoco han aportado la citada información, por falta de informatización de la misma o imposibilidad técnica, los Ayuntamientos de San Vicente de Alcántara (Badajoz), Laredo (Cantabria), San Pedro del Pinatar (Región de Murcia), Alguazas (Región de Murcia) y Fortuna (Región de Murcia), estos dos últimos con un modelo de gestión que implica la delegación en la comunidad autónoma de la gestión ejecutiva.

El Ayuntamiento de El Casar (Guadalajara), si bien ha ofrecido el fichero solicitado, este no incluye, debido a problemas de migración de sus sistemas informáticos, detalle de las fechas de fin del periodo voluntario, ni de notificación de las providencias de apremio, necesarias para poder concluir sobre sus procedimientos.

También han presentado la información los Ayuntamientos de Polanco (Cantabria), Cartes (Cantabria) y Medio Cudeyo (Cantabria), si bien en este caso no se han registrado por las citadas entidades las fechas en las que los particulares han realizado el pago de las deudas, sino aquellas en las que se registra el cobro por el Ayuntamiento, lo que ha imposibilitado validar los recargos exigidos con los que resultarían aplicables en atención al momento de cobro efectivo de cada una de las deudas.

En cualquier caso, algunas de las entidades anteriores han identificado la existencia de debilidades en sus procedimientos para exigir recargos. En concreto, los Ayuntamientos de San Vicente de Alcántara, Medio Cudeyo (Cantabria)[50], Laredo, El Casar, Lardero, Nájera, Alguazas y San Pedro del Pinatar[51] no habrían establecido procedimientos específicos para exigir el recargo ejecutivo del 5% en caso de pagos espontáneos del obligado al pago una vez finalizado el periodo voluntario y con anterioridad a la notificación de la providencia de apremio de forma que se imposibilite el pago sin el citado recargo una vez finalizado el periodo voluntario o, en caso de llegar a producirse sin este, pueda detectarse la incidencia y procederse a su liquidación.

La misma aseveración se realiza por los Ayuntamientos de Archena (Región de Murcia), Cehegín (Región de Murcia), Lorca (Región de Murcia), Cabezón de la Sal (Cantabria) y Arnedo (La Rioja). Las relaciones de detalle aportadas por estas entidades corroboran la falta de exigencia del recargo ejecutivo en más del 5% de los cobros del ejercicio 2013 realizados en periodo ejecutivo con anterioridad a la notificación de la providencia de apremio al obligado al pago, salvo en los Ayuntamientos de Lorca y de Cabezón de la Sal, en que las incidencias no eran significativas.

Las restantes entidades habrían establecido procedimientos para exigir el recargo del 5%; sin embargo, en un 34% de las entidades que habían aportado información suficiente para su análisis, las relaciones de detalle solicitadas ponen de manifiesto el incumplimiento de la exigencia de este recargo ejecutivo en más del 5% de los cobros de 2013 realizados una vez finalizado el periodo voluntario sin que se hubiera notificado fehacientemente la providencia de apremio al obligado al pago.

[50] El Alcalde del Ayuntamiento de Medio Cudeyo indica en sus alegaciones haber establecido procedimientos específicos para exigir el recargo ejecutivo del 5% en caso de pagos espontáneos del obligado al pago una vez finalizado el periodo voluntario de pago, si bien los descritos se corresponden a actuaciones municipales dirigidas al cobro de las deudas impagadas, ya referidas en este mismo Epígrafe.

[51] La Alcaldesa del Ayuntamiento de San Pedro de Pinatar se remite a la ordenanza municipal General de Gestión, Recaudación e Inspección de Tributos vigente para 2015 para alegar lo señalado en los Resultados de la Fiscalización, si bien en la misma únicamente se indica en qué casos resultan exigibles los recargos, sin que se regulen procedimientos específicos para exigir el recargo ejecutivo en caso de pagos espontáneos.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

En el siguiente cuadro se resume el número de cobros y el importe del principal de las deudas cobradas con posterioridad al fin de periodo voluntario y con anterioridad a la notificación fehaciente del apremio sin que se haya exigido el recargo ejecutivo del 5%, en aquellas entidades en las que esta incidencia ha sido significativa al afectar a más del 5% de los citados cobros:

Cuadro 6. Número de cobros e importe del principal de las deudas de IBI-U/IVTM cobradas en 2013 con incidencias en la exigencia del recargo ejecutivo del 5%. Detalle para entidades con incidencias significativas

(Importe en miles de euros)

Ayuntamiento	Tramo	Nº	Importe deuda principal
Aceuchal	Entre 5.000 y 19.999 hab.	7	1
Archena	Entre 5.000 y 19.999 hab.	510	97
Cehegín	Entre 5.000 y 19.999 hab.	162	19
Ceutí	Entre 5.000 y 19.999 ha.	5.458	855
Mazarrón	Entre 20.000 y 49.999 hab.	610	87
Las Torres de Cotillas	Entre 20.000 y 49.999 hab.	148	17
Yecla	Entre 20.000 y 49.999 hab.	2.431	274
El Astillero	Entre 5.000 y 19.999 hab.	160	32
Marina de Cudeyo	Entre 5.000 y 19.999 hab.	429	115
Piélagos	Entre 20.000 y 49.999 hab.	288	38
Reocín	Entre 5.000 y 19.999 hab.	299	27
Santa Cruz de Bezana	Entre 5.000 y 19.999 hab.	587	64
Sta. María de Cayón	Entre 5.000 y 19.999 hab.	165	13
Santoña	Entre 5.000 y 19.999 hab.	266	58
Añover de Tajo	Entre 5.000 y 19.999 hab.	37	5
Toledo	Entre 50.000 y 100.000 hab.	535	314
Villacañas	Entre 5.000 y 19.999 hab.	1.318	330
Arnedo	Entre 5.000 y 19.999 hab.	166	76

Fuente: Elaboración propia a partir del análisis de las relaciones de detalle de los cobros recibidos por los ayuntamientos en 2013, tanto en periodo voluntario como en periodo ejecutivo, en relación con deudas de IBI-U y/o IVTM con independencia de su antigüedad.

Además de en la exigencia del recargo ejecutivo del 5%, que afecta al 37% de las entidades de las que se disponía de información detallada, también se observan incidencias, en un número relevante de las entidades, en lo que se refiere a la exigencia de los recargos de apremio. Así, en 17 de los ayuntamientos, el 45% de los que habían facilitado la información de detalle requerida, los cobros sobre los que debería haberse exigido un recargo superior al liquidado han sido significativos, superando el 5% del total de los realizados con posterioridad a la fecha registrada de notificación de la providencia de apremio.

Estas incidencias traen causa, en muchas ocasiones, de los breves plazos de pago previstos en el artículo 62.5 de la LGT citado y se relacionan normalmente con deudas en las que la recepción o registro del acuse de recibo de la notificación se realiza con posterioridad al registro del cobro, sin que se hayan establecido procedimientos dirigidos a exigir el importe no abonado en el momento del pago.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

En otras ocasiones dichas incidencias se deben a que no se imponen mecanismos de control adecuados sobre la fecha en la que se practica la notificación, tanto de las liquidaciones en periodo voluntario de pago como de las providencias de apremio, habilitando una caducidad para las cartas de pago en entidades colaboradoras basada en estimaciones que hacen posible el abono de un recargo inferior al determinado por la normativa en atención a la fecha de notificación fehaciente de la providencia de apremio.

En el siguiente cuadro se resume el número de cobros y el importe del principal de las deudas por cobros del ejercicio 2013, realizados con posterioridad a la fecha de notificación fehaciente del apremio y en los que no se había exigido recargo o bien el exigido no se ajustaba al previsto en el artículo 28 de la LGT, en aquellas entidades en las que esta incidencia ha sido significativa, por superar el 5% del total del citado número de cobros:

Cuadro 7. Número de cobros e importe del principal de las deudas de IBI-U/IVTM cobradas en 2013 con incidencias en la exigencia de los recargos de apremio del 10% y 20%. Detalle para entidades con incidencias significativas

(Importe en miles de euros)

Ayuntamiento	Tramo	Nº	Importe deuda principal
Ciudad Real	Entre 50.000 y 100.000 hab.	813	137
Cuenca	Entre 50.000 y 100.000 hab.	3.565	380
Alfaro	Entre 5.000 y 19.999 hab.	17	1
Alcantarilla	Entre 20.000 y 49.999 hab.	663	82
Archena	Entre 5.000 y 19.999 hab.	22	2
Cehegín	Entre 5.000 y 19.999 hab.	282	37
Mazarrón	Entre 20.000 y 49.999 hab.	410	46
Las Torres de Cotillas	Entre 20.000 y 49.999 hab.	261	32
Marina de Cudeyo	Entre 5.000 y 19.999 hab.	66	22
Piélagos	Entre 20.000 y 49.999 hab.	278	30
Reocín	Entre 5.000 y 19.999 hab.	215	42
Santa Cruz de Bezana	Entre 5.000 y 19.999 hab.	59	6
Sta. María de Cayón	Entre 5.000 y 19.999 hab.	64	4
Santoña	Entre 5.000 y 19.999 hab.	41	11
Añover de Tajo	Entre 5.000 y 19.999 hab.	73	8
Toledo	Entre 50.000 y 100.000 hab.	809	235
Arnedo	Entre 5.000 y 19.999 hab.	346	24

Fuente: Elaboración propia a partir del análisis de las relaciones de detalle de los cobros recibidos por los ayuntamientos en 2013, tanto en periodo voluntario como en periodo ejecutivo, en relación con deudas de IBI-U y/o IVTM con independencia de su antigüedad.

Embargo de los bienes y derechos del obligado al pago

Transcurrido el plazo reglamentario desde la notificación de la providencia de apremio sin que se produzca el pago, se inicia la posibilidad de proceder al embargo de los bienes y derechos del

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

obligado a aquel, dirigido a satisfacer las deudas apremiadas e impagadas de ese deudor, acumuladas en un expediente ejecutivo. El artículo 169.2 de la LGT establece un orden para la aplicación sucesiva del embargo a los distintos elementos conocidos del patrimonio del obligado tributario que se puede alterar en aras de una mayor eficacia y prontitud en el cobro de la deuda siempre que no se cause con ello perjuicio a terceros. Los embargos pueden ser, entre otros, de cuentas, de sueldos y salarios, de vehículos y de bienes inmuebles.

Con la excepción del Ayuntamiento de San Vicente de Alcántara (Badajoz), las entidades analizadas en este Epígrafe realizan actuaciones de averiguación de la existencia y situación de los bienes y derechos embargables de los deudores. Las más habituales se refieren a averiguaciones de cuentas abiertas en entidades bancarias, seguidas de las referidas a sueldos y salarios y bienes inmuebles. Un menor número de entidades realiza averiguaciones de vehículos, pensiones, créditos y derechos realizables a corto plazo y bienes muebles distintos de vehículos, por ese orden.

Además del Ayuntamiento de San Vicente de Alcántara (Badajoz), no habrían emitido ninguna diligencia de embargo durante el ejercicio 2013 los de Medio Cudeyo (Cantabria), Archena (Región de Murcia) y Arnedo (La Rioja)[52].

Más del 90% de las entidades que se analizan en este Epígrafe se había adherido a alguno de los convenios de colaboración interadministrativa en la recaudación, suscritos entre la AEAT y la Federación Española de Municipios y Provincias (FEMP)[53] –convenios de suministro de información[54]; de intercambio y colaboración en la gestión recaudatoria; o de recaudación ejecutiva-. Conforme a la información facilitada por las entidades en el curso de la fiscalización, la mayoría de ellos habrían estado vigentes ya en el ejercicio 2013. Únicamente los Ayuntamientos de San Vicente de Alcántara (Badajoz), Laredo (Cantabria), Cartes (Cantabria)[55] y Cehegín (Región de Murcia) no se habían adherido a ninguno de estos convenios tipo.

Además de los anteriores, los Ayuntamientos de Alfaro (La Rioja), Haro (La Rioja), Nájera (La Rioja), Molina de Segura (Región de Murcia), Las Torres de Cotillas (Región de Murcia) y Cabezón de la Sal (Cantabria) no se habían incorporado al convenio de colaboración en materia de intercambio de información tributaria y colaboración en la gestión recaudatoria, por lo que no tenían acceso al procedimiento de traba de las devoluciones tributarias solicitadas por los contribuyentes que, a la vez, son deudores tributarios del respectivo ayuntamiento en fase de embargo.

En relación con el convenio de recaudación ejecutiva, cuyo objeto es la asunción por la AEAT de la gestión recaudatoria ejecutiva de determinados recursos de derecho público de las entidades locales cuando estas se los encomienden, únicamente se habían adherido al mismo siete entidades: los Ayuntamientos de Cuenca, Talavera de la Reina (Toledo), Toledo y Guadalajara, es

---

52 En el caso los Ayuntamientos de Medio Cudeyo y Arnedo esta circunstancia ha sido coyuntural por coincidir el ejercicio fiscalizado con el año en el que ambas entidades cambiaron de modelo de gestión, pasando de uno de gestión delegada a otro de gestión directa.

53 Fuente: www.agenciatributaria.es. Relación de entidades locales adheridas a convenios de colaboración suscritos con la Federación Española de Municipios y Provincias (FEMP): 15 de junio de 2016, completada con la información facilitada por los Alcaldes de Azuqueca de Henares (Guadalajara, Alhama de Murcia (Región de Murcia), San Javier (Región de Murcia) y Cieza (Región de Murcia) en el trámite de alegaciones.

54 No tendrán que adherirse al convenio de suministro de información las entidades que se adhieran al de intercambio y colaboración en la gestión recaudatoria.

55 El Alcalde del Ayuntamiento de Cartes informa en su escrito de alegaciones, a las que se adhiere el que fuera Alcalde del municipio durante el ejercicio 2013, que el 27 de mayo de 2015 se solicitó la adhesión del Ayuntamiento al Convenio entre la AEAT y la FEMP de intercambio y colaboración en la gestión recaudatoria.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

decir los municipios de gran población analizados, con la excepción del de Ciudad Real, así como, con posterioridad a 2013, también los de Torrelavega (Cantabria), Azuqueca de Henares (Guadalajara) y Cieza (Región de Murcia).

Al margen de los anteriores, únicamente diez de las entidades fiscalizadas habrían habilitado sistemas de colaboración interadministrativa con su respectiva comunidad autónoma para la realización de actuaciones de recaudación ejecutiva que deban efectuarse fuera del término municipal, respecto de las que el ayuntamiento carece de jurisdicción conforme a lo previsto en el artículo 8.3 del TRLRHL[56].

Gestión de deudas de entidades públicas

Un número elevado de las entidades analizadas con modelo de gestión directa o que siendo este de delegación parcial mantenían la recaudación ejecutiva del IVTM, no dictan providencias de apremio en relación con las deudas impagadas por las entidades públicas una vez finalizado el periodo voluntario de pago –y, en consecuencia, tampoco exigir los recargos de apremio, reducido u ordinario, previstos en la normativa, ni realizar actuaciones dirigidas al embargo de los bienes de este tipo de entidades-:

- Once de ellas no dictan providencias para las entidades públicas en ningún caso: Ayuntamientos de San Vicente de Alcántara (Badajoz), Manzanares (Ciudad Real), El Casar (Guadalajara), Nájera (La Rioja), Archena (Región de Murcia), Cehegín (Región de Murcia), San Pedro del Pinatar (Región de Murcia), Totana (Región de Murcia), Cabezón de la Sal (Cantabria)[57], Laredo (Cantabria) y Santa Cruz de Bezana (Cantabria).

- Los Ayuntamientos de Mazarrón (Región de Murcia), Castro-Urdiales (Cantabria), Santoña (Cantabria) y Toledo señalan dictarlas solo respecto de algunas entidades públicas.

Además, el Ayuntamiento de Villacañas (Toledo), si bien indica dictar providencias de apremio para la ejecución de las deudas no abonadas en periodo voluntario por las entidades públicas, la información de detalle aportada en el curso de la fiscalización, tanto referida a cobros del ejercicio fiscalizado como al impulso y apremio de las deudas impagadas en periodo voluntario, permite cuestionar dicha afirmación.

En cuanto a la exigencia de los recargos del periodo ejecutivo, los Ayuntamientos de Arnedo (La Rioja), Molina de Segura (Región de Murcia)[58], Polanco (Cantabria) y Toledo son los únicos que, manifestando apremiar deudas de entidades públicas, reconocen no exigir ni liquidar recargos a todas ellas. Por el contrario, los Ayuntamientos de Totana y Laredo exigen recargos, si bien no apremian las deudas de este tipo de entidades.

Respecto de las catorce entidades con modelo de delegación parcial que habían delegado la recaudación ejecutiva, los Ayuntamientos de Aceuchal (Badajoz), Calahorra (La Rioja), Lardero

---

[56] El artículo 8.3 del TRLRHL dispone que las actuaciones en materia de inspección o recaudación ejecutiva que hayan de efectuarse fuera del territorio de la respectiva entidad local en relación con los ingresos de derecho público propios de esta, serán practicadas por los órganos competentes de la correspondiente comunidad autónoma cuando deban realizarse en el ámbito territorial de esta, y por los órganos competentes del Estado en otro caso, previa solicitud del presidente de la corporación.

[57] La Alcaldesa del Ayuntamiento de Cabezón de la Sal durante el ejercicio fiscalizado señala, en su escrito de alegaciones, que dicha circunstancia trae causa de la inexistencia de deudas de entidades públicas con el municipio por el IVTM.

[58] El Ayuntamiento de Molina de Segura, desde el ejercicio 2015, gira y liquida recargos y, en su caso, intereses de demora a entidades públicas, tal y como ha quedado acreditado en las alegaciones formuladas por su Alcaldesa.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

(La Rioja), Águilas (Región de Murcia), Alguazas (Región de Murcia), Caravaca de la Cruz (Región de Murcia) y Torre-Pacheco (Región de Murcia) no exigen recargos ejecutivos a este tipo de entidades.

De acuerdo con el artículo 28 de la LGT, los recargos del periodo ejecutivo se devengan con el inicio de dicho periodo, no estableciéndose en la norma excepción a su exigibilidad por razón del sujeto, al margen de la establecida en el punto 6 del citado artículo para los supuestos de deudas de titularidad de otros Estados o de entidades internacionales o supranacionales, circunstancia que no concurre en el caso de las entidades públicas deudoras de los ayuntamientos analizados.

Tampoco pueden dejar de apremiarse las deudas de las entidades de derecho público apelando a la inembargabilidad de los bienes de dominio público y los comunales, pues el privilegio de la inembargabilidad solo alcanza a los bienes de dominio público y los patrimoniales afectos a un uso o servicio público, habiendo admitido el Tribunal Constitucional, entre otras, en Sentencias 166/1998 y 211/1998, la susceptibilidad de embargo de bienes patrimoniales no afectos a un uso o servicio público. La STS 1011/2005, de 18 de febrero, recoge esta doctrina constitucional y añade que no se puede privar a las entidades locales de la posibilidad de utilizar, cumpliendo las prevenciones legales, los procedimientos de apremio y de practicar en ellos las diligencias de ejecución precisas para la recaudación de sus créditos tributarios cuando el sujeto obligado sea una Administración, después de haberse observado las garantías, requerimientos de pago y notificaciones legalmente establecidas.

Se han realizado comprobaciones adicionales dirigidas a validar los procedimientos de las entidades fiscalizadas en relación con la exigencia de los recargos a las entidades públicas. Las comprobaciones se extienden a 22 ayuntamientos que, habiendo señalado exigir en todo caso recargos a las entidades públicas, contaban con este tipo de deudores e información necesaria para su análisis[59], habiéndose detectado la existencia de incidencias significativas en la exigencia de recargos a entidades públicas en diez casos: Ayuntamientos de El Astillero (Cantabria), Castro-Urdiales (Cantabria), Socuéllamos (Ciudad Real), Ciudad Real, Guadalajara, Añover de Tajo (Toledo), Villacañas (Toledo), Las Torres de Cotillas (Región de Murcia), Lorca (Región de Murcia) y San Javier (Región de Murcia).

En el siguiente cuadro se resume el número de cobros y el importe del principal de las deudas de entidades públicas abonadas en el ejercicio 2013 con posterioridad a la finalización del periodo voluntario con incidencias significativas en la exigencia de recargos a entidades públicas, por superar el 5% del total de los citados cobros, y con independencia de si han declarado exigirlos o no:

[59] De las 37 entidades que han señalado exigir recargos a este tipo de entidades en todo caso, 3 de ellas –Ayuntamientos de Fortuna (Región de Murcia), Cartes (Cantabria) y Laredo (Cantabria)-, no habían aportado las relaciones de detalle de cobros del ejercicio 2013 o habiéndolas aportado no contenían la información necesaria para concluir sobre sus procedimientos; otras tres entidades -Ayuntamientos de Yecla (Región de Murcia), Colindres (Cantabria) y Torrelavega (Cantabria)- no han diferenciado el carácter público o no de los deudores en la información de detalle; y por último, y nueve entidades –Ayuntamientos de Villarubia de los Ojos (Ciudad Real), Yuncos (Toledo), Alfaro (La Rioja), Marina de Cudeyo (Cantabria), Medio Cudeyo (Cantabria), Reinosa (Cantabria), Santa María de Cayón (Cantabria), Los Alcázares (Región de Murcia) y Lorquí (Región de Murcia)- no relacionaban deudas de entidades públicas abonadas una vez finalizado el periodo ejecutivo de pago, por lo que las comprobaciones no se han extendido a estas entidades.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Cuadro 8. Número de cobros e importe del principal de las deudas de entidades públicas de IBI-U/IVTM cobradas en 2013 con incidencias en la exigencia de los recargos del periodo ejecutivo. Detalle para entidades con incidencias significativas

(Importe en miles de euros)

Ayuntamiento	Tramo	Nº	Importe deuda principal
Ciudad Real	Entre 50.000 y 100.000 hab.	1.078	463
Manzanares	Entre 5.000 y 19.999 hab.	289	136
Socuéllamos	Entre 5.000 y 19.999 hab.	92	28
Cuenca	Entre 50.000 y 100.000 hab.	205	468
Guadalajara	Entre 50.000 y 100.000 hab.	624	232
Archena	Entre 5.000 y 19.999 hab.	65	19
Caravaca de la Cruz	Entre 20.000 y 49.999 hab.	2	6
Lorca	Entre 50.000 y 100.000 hab.	12	49
Molina de Segura	Entre 50.000 y 100.000 hab.	140	34
San Javier[60]	Entre 20.000 y 49.999 hab.	3	30
Las Torres de Cotillas	Entre 20.000 y 49.999 hab.	27	6
El Astillero	Entre 5.000 y 19.999 hab.	22	3
Castro-Urdiales[61]	Entre 20.000 y 49.999 hab.	2	0
Santoña	Entre 5.000 y 19.999 hab.	7	42
Añover de Tajo	Entre 5.000 y 19.999 hab.	1	0
Toledo	Entre 50.000 y 100.000 hab.	252	457
Villacañas	Entre 5.000 y 19.999 hab.	3	8

Fuente: Elaboración propia a partir del análisis de las relaciones de detalle de los cobros recibidos por los ayuntamientos en 2013, tanto en periodo voluntario como en periodo ejecutivo, en relación con deudas de IBI-U y/o IVTM con independencia de su antigüedad.

II.4 REFLEJO CONTABLE DE LA GESTIÓN RECAUDATORIA EN LAS CUENTAS DEL EJERCICIO 2013: LIQUIDACIÓN DE LOS PRESUPUESTOS DE INGRESOS DEL EJERCICIO CORRIENTE Y DE EJERCICIOS CERRADOS

El Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local (PGCPAL), contenido en el anexo de la Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local (INCL), aprobada por Orden 4041/2004, de 23 de noviembre, recoge los principios, criterios y normas contables que deben aplicarse en la contabilización de los ingresos y regula el detalle con el que han de exponerse los resultados de su liquidación, anulación y cancelación en el estado de liquidación del presupuesto de ingresos y en la memoria. En particular, la memoria detallará los resultados de la

60 Las incidencias detectadas en relación a este aspecto en el Ayuntamiento de San Javier se refieren, tal y como señala su Alcalde en trámite de alegaciones, a deudas del ejercicio 2012, pues no fue hasta el ejercicio 2013 cuando la entidad comenzó a reclamar las deudas impagadas a las entidades públicas por vía de apremio.

61 En el Ayuntamiento de Castro-Urdiales, tal y como indica el Alcalde en su escrito de alegaciones, esta incidencia se presentaba de forma exclusiva en relación con las deudas de uno de sus organismos autónomos.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

gestión y recaudación realizada en el ejercicio sobre cada ingreso, con distinción de los derechos reconocidos en el ejercicio corriente y de los derechos pendientes de cobro de ejercicios cerrados.

Los principales actos de gestión recaudatoria que debe reflejar la liquidación de los presupuestos de ingresos, corrientes y cerrados, son los relativos a la anulación de los derechos reconocidos a consecuencia del aplazamiento del vencimiento del pago de los débitos a ejercicios presupuestarios posteriores, con o sin fraccionamiento, y los de cancelación de los derechos reconocidos a consecuencia del cobro, de la insolvencia del deudor o de la prescripción del derecho a exigir su pago.

Sin perjuicio de lo anterior, el Documento nº 2 "Derechos a cobrar e ingresos" de la Comisión de Principios y Normas Contables Públicas, que recoge principios y normas de contabilidad generalmente aceptados[62], establece en su punto 106 un criterio de registro contable para la entidad titular de un ingreso que, en virtud de una delegación, administra, liquida y recauda otro ente público: "*por lo que se refiere a la entidad titular de los recursos gestionados, habrá de reconocer el ingreso derivado de los mismos y realizará su correspondiente aplicación presupuestaria cuando tenga conocimiento de su importe, bien mediante la percepción de los fondos entregados por el gestor o mediante la comunicación documental del gestor de los derechos cobrados y liquidados por cuenta de aquel*".

La Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) recogió este criterio en la Consulta Nº 11/93[63] y emitió una interpretación que ha sido consolidada en un Informe de este mismo Centro directivo, de 14 de noviembre de 2011, por lo que ha gozado de vigencia hasta la derogación de la ICNL[64].

En resumen, los criterios contables vigentes en el ejercicio 2013 establecían que el ente titular de un ingreso, cuya gestión y recaudación se han delegado en la diputación provincial o comunidad autónoma uniprovincial, solo debía contabilizar los derechos relativos a la recaudación obtenida por la entidad gestora. Por tanto, la mayoría de los ayuntamientos fiscalizados podrían acogerse a este criterio, por lo que no estarían obligados a registrar las operaciones de gestión recaudatoria relativas a la anulación y cancelación de los derechos por insolvencia o prescripción, que serían recogidas en la contabilidad del ente gestor.

Por consiguiente, se aprecian dos situaciones contables distintas en relación con las 174 entidades fiscalizadas (Anexo 6):

– La primera situación es la de los ayuntamientos que deben aplicar los principios, criterios y normas generales que recoge el PGCPAL, por gestionar y recaudar sus ingresos. Entre los ayuntamientos fiscalizados se encuentran en esta situación 41 que han adoptado un modelo de gestión directa de la recaudación de sus ingresos y diecinueve que delegan parcialmente la recaudación.

– La segunda situación se refiere a ayuntamientos que se hayan acogido al criterio de contabilización de la Consulta 11/93 de la IGAE. En este sentido, y con el alcance de este

[62] En la norma de valoración 19 de la quinta parte del PGCPAL se consideran principios y normas generalmente aceptados los establecidos en los documentos de principios contables públicos elaborados por la Comisión de Principios y Normas Contables Públicas y por la IGAE.

[63] Consulta 11/93 "Contabilización por el ente titular de los recursos administrados por cuenta de otros entes públicos", emitida por la IGAE y publicada en su Boletín Informativo nº 12 de Noviembre-Diciembre de 1993.

[64] La regla 9, apartado c), de la ICNL atribuye a la IGAE, como Centro directivo de la contabilidad, la facultad de resolver las consultas que le formulen en relación con las normas reguladoras de la contabilidad pública local.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Proyecto de Informe, las comprobaciones se han limitado a analizar el contenido de los estados de liquidación del presupuesto de ingresos de los 114 ayuntamientos que delegan su recaudación en entes públicos de su ámbito territorial.

La exposición de los resultados se realiza en los dos epígrafes siguientes, que atienden a estas situaciones.

II.4.1 Reflejo contable de los actos de recaudación en las entidades que conservan el ejercicio de esta competencia

Los resultados que se exponen en este Epígrafe se refieren a los 60 ayuntamientos que administran, liquidan y recaudan todos o algunos de sus principales ingresos, de modo que deben aplicar los principios, criterios y normas generales recogidos en el PGCPAL. No obstante, a la fecha de finalización de los trabajos de fiscalización, los Ayuntamientos de Santoña (Cantabria) y Añover de Tajo (Toledo) no han remitido a este Tribunal de Cuentas la cuenta general del ejercicio 2013, por lo que las consideraciones contenidas en estos Subapartados se refieren a los 58 ayuntamientos restantes.

Para comprobar si la cuenta general que han rendido estas entidades refleja, en la liquidación de su presupuesto de ingresos, corriente y cerrados, los resultados de la gestión recaudatoria que han realizado en el ejercicio 2013, se les ha solicitado a través de la sede electrónica del Tribunal de Cuentas datos y documentos relativos a los procedimientos de recaudación.

Un gran número de Ayuntamientos han tenido dificultades para proporcionar detalles en una fecha actual en relación con la gestión recaudatoria que realizaron en 2013 y con la situación de gestión cobratoria de las deudas pendientes de cobro a 31 de diciembre de 2013, en general, porque sus programas informáticos no prevén estas consultas, circunstancia que se detallará cuando haya supuesto que no hayan podido realizarse las comprobaciones programadas.

Conforme a los objetivos de la fiscalización, las comprobaciones realizadas se han dirigido a identificar los incumplimientos de los principios y normas contables en el registro de los actos de recaudación y en su representación en la liquidación de sus presupuestos de ingresos, corrientes y cerrados. Ha de tenerse en cuenta que el carácter horizontal de la fiscalización determina que las comprobaciones no puedan tener el alcance necesario para concluir de forma individual y en un sentido favorable en relación con la aplicación de los principios y normas referidos. A continuación se exponen los resultados de las comprobaciones realizadas sobre los actos de gestión recaudatoria con relevancia contable, finalizando el Epígrafe con la exposición de los resultados de las comprobaciones efectuadas sobre los saldos de derechos pendientes de cobro del ejercicio corriente y de ejercicios cerrados.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Anulaciones de derechos presupuestarios por aplazamiento o fraccionamiento del pago

La concesión de un aplazamiento o fraccionamiento de una deuda no determina la anulación de tales derechos aunque sí la del derecho presupuestario en los casos en que se difiera el vencimiento de los pagos a ejercicios posteriores[65].

En relación con la cuenta general del ejercicio 2013, once de los 58 ayuntamientos registraron en sus liquidaciones presupuestarias, del ejercicio corriente o de ejercicios cerrados, anulaciones de derechos por el aplazamiento o fraccionamiento del pago. Ocho de estas entidades han proporcionado información sobre los aplazamientos y fraccionamientos acordados en 2013, sin que se hayan apreciado diferencias significativas con respecto a los saldos contables. Por su parte, los Ayuntamientos de Alfaro (La Rioja), Cieza (Región de Murcia) y Las Torres de Cotillas (Región de Murcia) han comunicado que sus aplicaciones informáticas no permiten extraer el detalle solicitado por este Tribunal de Cuentas, hecho que dificulta comprobar las anulaciones contabilizadas, que presentan el siguiente detalle:

Cuadro 9. Entidades que contabilizan anulaciones de derechos presupuestarios por aplazamiento o fraccionamiento que no han podido ser contrastadas por falta de remisión de la información. Detalle de la Cuenta General de 2013 relativo a los presupuestos de ingresos del ejercicio corriente y de ejercicios cerrados

(Importe en miles de euros)

Ayuntamiento	Anulaciones por aplazamiento o fraccionamiento	
	Ejercicio corriente	Ejercicios cerrados
Alfaro	11	2
Cieza	168	61
Las Torres de Cotillas	1.009	305

Fuente: Cuenta general del ejercicio 2013 rendida por los ayuntamientos.

Los 47 ayuntamientos restantes no registraron en la cuenta general de 2013 anulaciones por aplazamiento o fraccionamiento. A partir de la información proporcionada por los gestores de la recaudación se aprecian tres situaciones:

– Cuatro ayuntamientos –San Vicente de Alcántara (Badajoz), Cabezón de la Sal (Cantabria), Santa María de Cayón (Cantabria), y Cehegín (Región de Murcia)– han informado de que en el ejercicio 2013 no se autorizaron fraccionamientos o aplazamientos del pago de deudas, hecho que confirmaría la ausencia de saldos en contabilidad por estos hechos.

– Dieciséis ayuntamientos – Reocín (Cantabria), Torrelavega (Cantabria)[66], Guadalajara, Haro (La Rioja), Lardero (La Rioja), Nájera (La Rioja), Alguazas (Región de Murcia), Archena

[65] El Documento nº 2 de Principios Contables Públicos recoge en su criterio 19 lo siguiente: "*La concesión de aplazamientos o fraccionamientos en derechos a cobrar no implica, en modo alguno, la anulación de tales derechos. El derecho a cobrar permanece inalterado con la salvedad del diferimiento en su vencimiento. No obstante, si como consecuencia de tal diferimiento, el vencimiento del derecho se produce en un ejercicio posterior, habrá de precederse a la reclasificación de tales créditos en el balance y a la anulación presupuestaria de los mismos que deberán aplicarse al presupuesto en vigor en el ejercicio de su nuevo vencimiento*".

[66] El Alcalde del Ayuntamiento de Torrelavega informa en su escrito de alegaciones que en la actualidad el Ayuntamiento cuenta con un módulo de aplazamientos y fraccionamientos en el programa de recaudación para su mejor seguimiento y control.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

(Región de Murcia), Ceutí (Región de Murcia), Fortuna (Región de Murcia), Los Alcázares (Región de Murcia), Lorquí (Región de Murcia), San Pedro del Pinatar (Región de Murcia)[67], Yecla (Región de Murcia), Talavera de la Reina (Toledo) y Yuncos (Toledo)– informan de que en 2013 se acordaron aplazamientos y fraccionamientos de deudas, pero no han aportado el resumen solicitado –en atención al ejercicio de devengo de la deuda principal y de vencimiento de los pagos–. En general, los ayuntamientos explican que los programas informáticos en los que se soporta su gestión recaudatoria no proporcionan este detalle, de lo que resulta que los servicios de contabilidad no estarían recibiendo la información adecuada y suficiente para la contabilización de estos hechos. El Ayuntamiento de Nájera manifiesta que no puede aportar la información de los aplazamientos y fraccionamientos acordados en 2013 porque no se la ha facilitado la empresa que en dicho ejercicio llevaba la gestión recaudatoria municipal.

– Los 27 ayuntamientos restantes comunican que en 2013 se acordaron aplazamientos y fraccionamientos de deudas y han aportado un resumen con el detalle solicitado. En el siguiente cuadro se detallan los importes de las deudas devengadas en el ejercicio corriente y en ejercicios cerrados que trasladaron su vencimiento a ejercicios posteriores en los doce ayuntamientos que no registraron anulaciones de derechos presupuestarios y estos presentaban unos importes significativos, superando el 5% del saldo pendiente de cobro al cierre del ejercicio:

Cuadro 10. Entidades que no han contabilizado anulaciones por aplazamiento o fraccionamiento en 2013. Representatividad sobre los derechos pendientes de cobro reflejados en los presupuestos de ingresos del ejercicio corriente y de ejercicios cerrados –importancia relativa en el 5%–

(Importe en miles de euros)

Ayuntamiento	Aplazamientos y fraccionamientos concedidos		Porcentaje sobre los derechos pendientes de cobro a 31-12-2013	
	Ejercicio corriente	Ejercicios cerrados	Ejercicio corriente	Ejercicios cerrados
Azuqueca de Henares	73	343	4,8	6,0
El Casar	156	0	11,5	0,0
Caravaca de la Cruz	557	22	12,8	0,3
Lorca	656	864	11,5	3,2
Mazarrón	608	508	7,8	1,7
San Javier	347	86	6,1	0,6
Torre-Pacheco	961	521	12,2	3,6
Totana	222	136	6,0	1,3
Castro-Urdiales	1.854	1.217	39,1	10,1
Laredo	86	5	7,5	0,7
Piélagos	209	284	14,0	10,8
Toledo	949	1.500	9,7	10,4

Fuente: Elaboración propia a partir de los resúmenes proporcionados por los ayuntamientos en la sede electrónica y de la cuenta general del ejercicio 2013 rendida por las entidades.

[67] La Alcaldesa del Ayuntamiento de San Pedro del Pinatar aporta en trámite de alegaciones un listado de los fraccionamientos aprobados en el ejercicio 2013 sin consignación del ejercicio de vencimiento de cada fracción, de modo que no puede conocerse el importe de las fracciones de deudas que debían haber sido anuladas por suponer un diferimiento de los pagos a ejercicios posteriores.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Cancelaciones de derechos de cobro por insolvencia

La cancelación de derechos a cobrar a consecuencia de la insolvencia declarada de los deudores constituye una de las formas de finalización del expediente de recaudación propias de la gestión recaudatoria. En diecinueve de las cuentas generales de 2013 remitidas por las 58 entidades fiscalizadas, las liquidaciones de los presupuestos de ingresos, del ejercicio corriente o de ejercicios cerrados, recogen cancelaciones por este motivo.

En las comprobaciones realizadas sobre los saldos de cancelaciones de derechos presupuestarios por la insolvencia de los deudores se ha puesto de manifiesto que en un gran número de ayuntamientos no existe correspondencia entre los importes contabilizados en el ejercicio 2013 y la información que estos aportan sobre los expedientes de declaración de fallidos, según el detalle que se expone a continuación.

De los diecinueve ayuntamientos que registran saldos positivos de cancelaciones por insolvencia:

– Cinco de ellos contradicen la información de su contabilidad e indican que en 2013 no se aprobaron expedientes de declaración de créditos incobrables.

– Por su parte, el Ayuntamiento de Cuenca confirma que en 2013 se aprobaron expedientes de declaración de créditos incobrables, pero explica que no ha podido aportar el número de expedientes y el importe total de las deudas canceladas porque la información que puede extraerse de la aplicación informática de gestión no identifica los motivos de las datas de deudas, de modo que no es posible discriminar cuando se refieren a la anulación de liquidaciones, al fraccionamiento o aplazamiento de las deudas o a la cancelación por insolvencia o prescripción. Los saldos de cancelaciones recogidos en el presupuesto de ingresos del ejercicio corriente y de cerrados de 2013, ascendían a 892 y 1.049 miles de euros, respectivamente.

– Trece ayuntamientos aportan cifras de los créditos declarados incobrables en 2013. Del contraste con su información contable resulta que el Ayuntamiento de Piélagos (Cantabria) contabilizó cancelaciones por insolvencia de derechos devengados en el ejercicio corriente y en ejercicios cerrados, por importes de 158 y 437 miles de euros, respectivamente, que se correspondían con anulaciones de liquidaciones[68]. Por su parte, el Ayuntamiento de Talavera de la Reina omitió cancelaciones de derechos por insolvencia del ejercicio corriente por unos importes significativos, que superan el 5% de los derechos pendientes de cobro al cierre del ejercicio, según el siguiente detalle:

[68] Conforme a lo alegado por la Alcaldesa del Ayuntamiento de Piélagos esta incidencia se produjo por un error en la configuración de la importación de la información desde el área de recaudación a la de contabilidad, que ya habría sido corregido.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Cuadro 11. Entidades que han contabilizado en 2013 cancelaciones de derechos por insolvencia y que aportan una cuantía de los créditos declarados incobrables en dicho ejercicio superior al saldo contable –importancia relativa en el 5%–

(Importe en miles de euros)

Ayuntamiento	Derechos cancelados por insolvencia		Importe de los créditos declarados incobrables		Diferencia porcentual sobre los derechos pendientes de cobro	
	Ejercicio corriente	Ejercicios cerrados	Ejercicio corriente	Ejercicios cerrados	Ejercicio corriente	Ejercicios cerrados
Talavera de la Reina	1	13	1.448	0	32,8	0,1

Fuente: Elaboración propia a partir de los resúmenes proporcionados por los ayuntamientos en la sede electrónica y de la cuenta general del ejercicio 2013 rendida por las entidades.

Respecto de los 39 ayuntamientos que no contabilizaron en 2013 cancelaciones por insolvencia, se obtienen de la fiscalización los siguientes resultados:

– Veinticinco ayuntamientos indican que no se aprobaron este tipo de expedientes en 2013, información que, a priori, justificaría que las liquidaciones de los presupuestos de ingresos del ejercicio corriente y de los ejercicios cerrados no recogieran ninguna cancelación por estos motivos.

  Entre los ayuntamientos que realizan una gestión recaudatoria directa y no contabilizan cancelaciones por insolvencias de deudas, cabe reseñar los de San Vicente de Alcántara, Lardero (Cantabria), Marina de Cudeyo (Cantabria), Reocín, Polanco (Cantabria)[69], Santa María de Cayón, Cabezón de la Sal (Cantabria) y Manzanares (Ciudad Real) no habrían establecido procedimientos específicos de seguimiento periódico de créditos pendientes de cobro dirigidos a detectar la existencia de deudores que hayan de declararse fallidos.

– Los Ayuntamientos de Socuéllamos (Ciudad Real), El Casar (Guadalajara) y Nájera han informado de la aprobación en 2013 de expedientes de declaración de créditos incobrables, pero no han podido aportar los resúmenes de la cuantía de estos expedientes. Por su parte, los Ayuntamientos de Cehegín y El Astillero (Cantabria) aportan un dato global de bajas debido a que sus sistemas de información no les permiten discriminar el motivo de las mismas.

– Los nueve ayuntamientos restantes han aportado los resúmenes de los expedientes en los que declararon créditos incobrables en 2013 y que no fueron plasmados en las liquidaciones de los presupuestos de ingresos del ejercicio corriente o de los ejercicios cerrados. De ellos, en los siguientes casos los importes de insolvencias que se omitieron en la cuenta general del ejercicio 2013 superan el umbral de importancia relativa considerado en la fiscalización:

69 Según informa la Alcaldesa del Ayuntamiento de Polanco en su escrito de alegaciones, la Ordenanza General reguladora de la Gestión, Recaudación, Liquidación e Inspección Municipal, aprobada definitivamente el 5 de julio de 2016 y con vigencia desde el ejercicio 2017, regula el procedimiento específico para el seguimiento de créditos pendientes de cobro, dirigido a detectar la existencia de deudores que hayan de declarase fallidos.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Cuadro 12. Entidades que no han contabilizado cancelaciones por insolvencia. Representatividad sobre los derechos pendientes de cobro reflejados en los presupuestos de ingresos del ejercicio corriente y de ejercicios cerrados – importancia relativa en el 5%–

(Importe en miles de euros)

Ayuntamiento	Créditos declarados incobrables		Porcentaje sobre los derechos pendientes de cobro a 31-12-2013	
	Ejercicio corriente	Ejercicios cerrados	Ejercicio corriente	Ejercicios cerrados
Haro	10	238	1,0	120,1
Águilas	294	228	5,8	1,7
Alguazas	41	861	3,2	16,0
Totana	0	683	0,0	6,7

Fuente: Elaboración propia a partir de los resúmenes proporcionados por los ayuntamientos en la sede electrónica y de la cuenta general del ejercicio 2013 rendida por las entidades.

El Ayuntamiento de Haro informa de un importe de los créditos declarados incobrables superior al saldo de derechos de ejercicios cerrados que se mantenía pendiente de cobro. El Ayuntamiento de Guadalajara no habría contabilizado cancelaciones por insolvencia acordadas en 2013 por importe de 622 miles de euros, relativas a derechos pendientes de cobro de ejercicios cerrados. Aunque su representatividad respecto del saldo de derechos pendientes de cobro de ejercicios cerrados es del 4%, esto es, está por debajo del umbral de importancia relativa considerado en este Proyecto de Informe, su importe en términos absolutos es elevado.

Cancelaciones por prescripción

En el ejercicio 2013 catorce de los 58 ayuntamientos fiscalizados registraron cancelaciones por prescripción de derechos en el estado de liquidación de su presupuesto de ingresos de ejercicios cerrados. El contraste de la contabilidad con la información proporcionada sobre la gestión realizada en dicho ejercicio arroja los siguientes resultados:

– Tres ayuntamientos –Alcázar de San Juan (Ciudad Real), Haro y San Javier (Región de Murcia) – recogen en su contabilidad cancelaciones por importes muy reducidos, relativas a las prescripciones declaradas a instancia de los sujetos pasivos. En estos Ayuntamientos no se aprobaron en 2013 expedientes de oficio en los que se declarara la prescripción de deudas.

– El Ayuntamiento de Cehegín ha aportado un dato global de las bajas de derechos acordadas en el ejercicio porque su sistema de información no le permite discriminar los motivos de las datas. Sin embargo, esta información se detalla en la Memoria anual del ejercicio 2013 que presentó el Recaudador municipal. El importe del saldo contable y la diferencia respecto de la cifra de prescripciones indicada por el Recaudador son inmateriales a los efectos de esta fiscalización.

– Diez ayuntamientos –Castro-Urdiales (Cantabria), Cuenca, Manzanares, Molina de Segura (Región de Murcia), San Pedro del Pinatar, Santa Cruz de Bezana (Cantabria), Toledo, Villacañas (Toledo), Calahorra (La Rioja) y Villarrubia de los Ojos (Ciudad Real) – aportan cifras de las prescripciones declaradas en 2013. Contrastadas estas con la información

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

contable, ninguno de los Ayuntamientos presenta una discrepancia superior al umbral de importancia relativa considerado en la fiscalización –5% del saldo de derechos pendientes de cobro de ejercicios cerrados–.

En las comprobaciones realizadas sobre los 44 ayuntamientos que no contabilizaron en 2013 cancelaciones por prescripción, se han obtenido los siguientes resultados:

– Treinta y cuatro ayuntamientos comunican que en 2013 no se aprobaron expedientes de prescripción de deudas, lo que confirmaría la omisión de saldos de cancelaciones por este motivo en la liquidación del presupuesto de ingresos de ejercicios cerrados.

– El Ayuntamiento de Socuéllamos informa de la aprobación en 2013 de expedientes de prescripción pero no ha aportado la cuantía de estos expedientes.

– Nueve ayuntamientos facilitan los datos relativos a los expedientes en los que declararon prescripciones de deudas en 2013. Solo en dos de estos ayuntamientos los importes omitidos en contabilidad son materiales y superan el umbral de importancia relativa considerado:

Cuadro 13. Entidades que no han contabilizado cancelaciones por prescripción. Representatividad sobre los derechos pendientes de cobro reflejados en el presupuesto de ingresos de ejercicios cerrados –importancia relativa en el 5%–

(Importe en miles de euros)

Ayuntamiento	Créditos prescritos de ejercicios cerrados	Porcentaje sobre los derechos pendientes de cobro de ejercicios cerrados a 31-12-2013
El Casar	312	14,7
Archena	1.902	46,5

Fuente: Elaboración propia a partir de los resúmenes proporcionados por los ayuntamientos en la sede electrónica y de la cuenta general del ejercicio 2013 rendida por las entidades.

Se destacan además, por su importancia en términos absolutos, los Ayuntamientos de Guadalajara, Ciudad Real y Alhama de Murcia (Región de Murcia), que no contabilizaron prescripciones de derechos acordadas en 2013, por importes de 177, 132 y 88 miles de euros, respectivamente – representan el 1,1%, 0,7% y 1,4% de los saldos de derechos pendientes de cobro de ejercicios cerrados–. En el Ayuntamiento de Ciudad Real estos actos de cancelación fueron contabilizados como anulaciones de liquidaciones, lo que, aunque no incide en el saldo de derechos pendientes de cobro al cierre del ejercicio, determina que la liquidación del presupuesto no informe del motivo de extinción de los derechos.

Cancelaciones de derechos por el cobro de la deuda

Los resultados de las comprobaciones realizadas sobre los saldos de la recaudación bruta se refieren a los ingresos devengados en el ejercicio corriente por los impuestos considerados en el Subapartado II.2 de este Proyecto de Informe, esto es, el IBI-U y el IVTM. A tal fin, se han utilizado las relaciones de deudas de IBI-U e IVTM cobradas por los ayuntamientos en 2013, tanto en periodo voluntario como en periodo ejecutivo, con independencia de su año de devengo.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Como se ha indicado en el Subapartado II.2., los Ayuntamientos de Nájera, Lardero, San Vicente de Alcántara, Laredo (Cantabria), Alguazas, Fortuna y San Pedro del Pinatar[70], no han enviado las relaciones solicitadas.

En general, los resúmenes aportados por las entidades en relación con la recaudación obtenida en 2013 por los recibos liquidados del IBI-U y del IVTM no han presentado diferencias significativas respecto de los saldos reflejados en los estados de liquidación de los presupuestos de ingresos, de ejercicio corriente y de ejercicios cerrados, con la excepción del Ayuntamiento de Archena.

Este informa en su contabilidad de una recaudación bruta de 2.031 miles en concepto de IBI-U, inferior en 597 miles de euros al resultado de la recaudación obtenida en dicho ejercicio por tal concepto. La entidad señala que la diferencia se debe a que el calendario fiscal establece el último bimestre del año como fecha de pago, con la consecuencia de que los cobros por domiciliación obtenidos a la finalización del periodo voluntario se registraron en la contabilidad como ingresos pendientes de aplicación. Además manifiesta que, a la fecha de remisión de la información a este Tribunal de Cuentas, el gestor ya conocía el concepto de aplicación de estos ingresos que, sin embargo, no pudo proporcionar al servicio de contabilidad con ocasión del cierre contable de 2013. Estos ingresos fueron aplicados en la contabilidad del ejercicio 2014 como recaudación bruta de derechos pendientes de cobro de ejercicios cerrados.

Situación de los derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre de 2013

El carácter horizontal de la fiscalización determina que esta no tenga por objetivo emitir una opinión sobre la fiabilidad e integridad del saldo de derechos pendientes de cobro de cada una de las entidades fiscalizadas. Sin embargo, al objeto de identificar la existencia de saldos contables que no se corresponderían con el importe de las deudas sobre las que se estarían realizando gestiones recaudatorias, se ha solicitado a las entidades una información resumida sobre el importe de las deudas que se encontraban en gestión de cobro al cierre del ejercicio 2013, con distinción de las que se encontraban en el periodo voluntario y en el periodo ejecutivo.

Los siguientes ayuntamientos no han facilitado el resumen solicitado sobre los saldos de derechos pendientes de cobro:

– Los Ayuntamientos de Guadalajara, Las Torres de Cotillas, El Astillero, Colindres (Cantabria) y Polanco no aportan la información solicitada indicando que la aplicación en la que se sustenta su gestión recaudatoria no discrimina estas situaciones a la fecha de cierre del ejercicio. El Ayuntamiento de Medio Cudeyo (Cantabria), que tampoco ha presentado la información, no ha explicado el motivo de la falta de remisión.

– El ayuntamiento de Nájera no ha facilitado la cifra de las deudas que se encontraban en el periodo ejecutivo al cierre de 2013 porque no dispone de la información manejada por la empresa que gestionaba la recaudación de los ingresos municipales hasta 2013.

Los siguientes Ayuntamientos presentan saldos contables de derechos pendientes de cobro al cierre del ejercicio 2013 por importes representativamente superiores a la suma de las deudas

[70] La Alcaldesa del Ayuntamiento de San Pedro del Pinatar aporta en trámite de alegaciones la Cuenta de Recaudación Ejecutiva del ejercicio 2013, en formato pdf, entregada por la empresa con la que mantenía un contrato de asistencia en la recaudación ejecutiva con ocasión de la finalización de la relación contractual. Dicha información es por tanto parcial, ya que no se refiere a la totalidad de cobros del ejercicio, sino sólo a los del periodo ejecutivo de cobro.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

que, según la información proporcionada por las entidades, se encontrarían a dicha fecha pendientes de cobro en los periodos voluntario o ejecutivo:

Cuadro 14. Entidades que registran en 2013 saldos de derechos pendientes de cobro superiores a los importes de deudas gestionadas en voluntaria y ejecutiva a 31 de diciembre de 2013 –importancia relativa en diferencias superiores a 1 millón de euros y superiores al 10% del saldo de derechos pendientes de cobro–

(Importe en miles de euros)

Ayuntamiento	Situación de las deudas en gestión de cobro a 31/12/2013	Saldo de derechos pendientes de cobro a 31/12/2013	Diferencias (mayor saldo contable)	
			Importe	Porcentaje sobre derechos pendientes de cobro
Mazarrón	29.789	37.342	7.553	20,2
Talavera de la Reina	11.493	14.883	3.390	22,8

Fuente: Elaboración propia a partir de los resúmenes proporcionados por los ayuntamientos en la sede electrónica y de la cuenta general del ejercicio 2013 rendida por las entidades.

Según ha informado la Tesorería municipal del Ayuntamiento de Ciudad Real, en las cuentas del ejercicio 2013 se hicieron rectificaciones en la antigüedad de los derechos pendientes de cobro traspasando al ejercicio 2008 el importe de 2.514miles de euros al que ascendían los derechos pendientes de cobro reconocidos en los ejercicios 2007 y anteriores. Esta operación, que según informa la cuenta general del ejercicio 2013 fue contabilizada como modificación de los saldos iniciales de los derechos pendientes de cobro, afectaría a la dotación de las provisiones por insolvencia y al cálculo del remanente de tesorería, por cuanto que estos derechos no habrían sido considerados de dudoso cobro en su totalidad[71].

II.4.2 Reflejo contable en las entidades titulares de recursos administrados por otros entes públicos

Los resultados que se exponen en este Epígrafe se refieren a los 114 ayuntamientos que han delegado la recaudación de sus principales ingresos en entes públicos de su ámbito territorial. A la fecha de finalización de los trabajos de fiscalización, los Ayuntamientos de Castuera (Badajoz), Almadén (Ciudad Real) y Tarancón (Cuenca) no habían remitido a este Tribunal de Cuentas la cuenta general del ejercicio 2013, por lo que las consideraciones contenidas en estos Subapartados se refieren a los 111 ayuntamientos restantes.

Como se ha indicado, el marco normativo contable vigente en 2013 en relación con la contabilización de los ingresos (constituido por la ICNL y su PGCPAL anexo, así como por el Documento Nº 2 de principios contables públicos, desarrollado por la IGAE en su Consulta 11/93 y

[71] La Alcaldesa del Ayuntamiento de Ciudad Real presenta una alegación fuera de plazo relativa a la rectificación en contabilidad de la antigüedad de los derechos de cobro de los ejercicios 2007 y anteriores y su traspaso al saldo del ejercicio 2008, pero niega que estas operaciones contables tuvieran efecto en el cálculo del remanente de tesorería. En el mismo texto de alegaciones se indica expresamente que en el ejercicio 2013 se aplicaron los criterios mínimos determinantes de los derechos de difícil o imposible recaudación recogidos en el artículo 193.bis introducido en el TRLRHL por la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local. Según estos criterios, el traspaso de derechos de ejercicios anteriores a 2008 a ese ejercicio supuso, tal y como se indica en el Proyecto de Informe, la aplicación de una minoración del 75% en el cálculo del saldo de dudoso cobro, en lugar del 100% que habría correspondido si no se hubiera procedido al ajuste descrito.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

en su Informe de 14 de noviembre de 2011) admitía una excepción a los criterios generales de contabilización de los actos de gestión recaudatoria en las entidades titulares de un recurso que era gestionado por otro ente público. La condición que determinaba que una entidad local pudiera acogerse a ese criterio contable excepcional era que esta hubiera efectuado en otro ente público de su ámbito territorial una delegación del ejercicio de las facultades de administración, liquidación y recaudación de los ingresos, en cuyo caso esta entidad pública recibía la denominación de ente gesto, para diferenciarla de las entidades que prestan un servicio exclusivamente de recaudación o de caja.

No obstante, la discriminación de la situación particular de cada uno de los ayuntamientos requería en ese marco contable un análisis del contenido de la delegación y, necesariamente, una interpretación de si los actos de recaudación quedan excluidos del ejercicio de facultades administrativas y de liquidación. En este sentido, la norma no se refería a la gestión tributaria, en contraposición a la recaudación, sino a la administración y liquidación de ingresos. La propia gestión recaudatoria lleva aparejado el ejercicio de este tipo de facultades y la liquidación de ingresos por conceptos tales como los recargos del periodo ejecutivo y los intereses de demora. Por consiguiente, en una interpretación menos rigurosa del sentido de las normas contables se podría entender que todas las entidades que delegan la gestión recaudatoria de sus ingresos podían acogerse al criterio de contabilización regulado en la Consulta 11/93.

Confirma esta interpretación el hecho de que el PGCPAL hiciera especial hincapié en regular la contabilidad del ente gestor y no dedicara apenas atención a la contabilidad del ente titular del recurso. En este sentido, los entes gestores de ingresos administrados por cuenta de otros entes replican en su contabilidad el tratamiento contable que debería llevar el ente titular de un recurso no delegado, con la única salvedad de la falta de imputación de los ingresos presupuestarios, por ser de un ente ajeno. Sería poco operativo que el ente gestor tuviera que aplicar distintos tratamientos contables en los ingresos que recauda atendiendo al contenido de la delegación acordada por cada una de las entidades titulares de los recursos. De hecho, el contenido de estos acuerdos generalmente es determinado por los entes territoriales y son los ayuntamientos los que se adhieren a los convenios tipo que aquellos establecen.

En consecuencia, en el marco contable vigente hasta el cierre del ejercicio 2014 los ingresos afectados por una delegación en su recaudación debían ser recogidos en todo el detalle desarrollado en el PGCPAL en la contabilidad de los entes gestores de las diputaciones provinciales o comunidades autónomas uniprovinciales, situación a la que puede reconocérsele un valor práctico durante la vigencia de ese marco en tanto que no se hubieron implementado los sistemas de intercambio de información adecuados para su reflejo en la contabilidad anual de los entes titulares de los recursos.

En cualquier caso, se estima que la aplicación de este criterio en un ente titular de un recurso puede distorsionar la interpretación de la información financiera y presupuestaria contenida en sus estados anuales, afectando no solo al reflejo fiel de la situación económico-financiera y a la liquidación de los presupuestos de esa entidad, sino a su comparación con otras entidades que recaudan directamente sus ingresos y que aplican criterios de contabilización diferentes. En este sentido, el Informe de la IGAE de 14 de noviembre de 2011 reconocía que el criterio de contabilización de los recursos gestionados por otra entidad pública podría no ser adecuado a la nueva realidad de las entidades locales dado que el avance de las tecnologías de la comunicación permite suministrar información completa en tiempo real, si bien se remitía a los nuevos planes de cuentas locales que se aprueben para adaptarlos al Plan General de Contabilidad Pública, aprobado por Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril. Desde el 1 de enero de 2015 las entidades locales aplican el nuevo PGCPAL anexo a la Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local, aprobada mediante la Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

En la nueva ICNL se recoge una Sección 4ª dedicada a la administración de recursos por cuenta de otros entes públicos debido "*a lo novedoso del tratamiento contable de estas operaciones, tanto en el ente gestor como en el ente titular de los recursos*". Se distinguen dos situaciones:

– Si la entidad gestora suministra a la entidad titular de los recursos toda la información sobre las operaciones de gestión que resulte necesaria para su registro en contabilidad, la entidad titular contabilizará todas las operaciones relativas a los recursos que le administren e informará de ellos en sus cuentas anuales como si los gestionara ella misma.

– Si, por el contrario, la entidad gestora no está en condiciones de proporcionar a la entidad titular dicha información, deberá suministrar, al menos, el detalle de los pagos de la recaudación líquida que le haga y la entidad titular únicamente registrará en su contabilidad las entregas directas de la recaudación, las entregas a cuenta y la liquidación definitiva de los recursos que le gestionen.

El nuevo marco contable, aunque reconoce una excepción al modelo, le otorga un carácter residual e incluso transitorio, por cuanto que el criterio general es que las entidades titulares de los recursos contabilicen todas las operaciones de gestión de ingresos con relevancia contable. Independientemente del contenido del acuerdo de delegación, la nueva norma establece los requisitos para acogerse a la excepción solo cuando no existe una fuente de información adecuada para que la entidad titular pueda realizar su registro contable, circunstancia que actualmente parece poco probable. Por tanto, en el marco contable vigente desde el 1 de enero de 2015 los entes gestores llevan en los registros auxiliares toda la información relativa a la gestión de los ingresos y deben facilitar a los entes titulares la información con el detalle que antes proporcionaban a sus propios servicios contables. Estos, por el contrario, solo registrarán en su contabilidad los hechos de los que se deriven obligaciones económicas con los entes titulares de los recursos.

El análisis de la información que recogen las cuentas generales rendidas por las 111 entidades clasificadas en el modelo de gestión recaudatoria delegada confirma que una gran mayoría no aplicaba los criterios generales de contabilización y que, en general, se regían por los criterios establecidos en la Consulta 11/93, con el detalle recogido en el Anexo 6. A modo de resumen, se destacan los siguientes resultados del análisis:

– Solo cinco de los ayuntamientos analizados (el 5%) contabilizaron en 2013 anulaciones por aplazamiento o fraccionamiento de deudas; veintiocho de estas entidades (el 25%) registraron cancelaciones por insolvencia; y quince de los ayuntamientos (el 14%) anotaron cancelaciones por prescripción.

– Ninguno de los 111 ayuntamientos contabilizó en 2013 anulaciones por aplazamiento de deudas y cancelaciones por insolvencias y prescripción. Sin considerar los aplazamientos y fraccionamientos, los siguientes nueve Ayuntamientos son los únicos que registraron en 2013 cancelaciones por insolvencia y prescripción: los Ayuntamientos de Almansa (Albacete), Tarazona de la Mancha (Albacete), Cáceres, Daimiel (Ciudad Real), Tomelloso (Ciudad Real), Valdepeñas (Ciudad Real), Motilla del Palancar (Cuenca), Fuensalida (Toledo) y Santomera (Región de Murcia).

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

III. CONCLUSIONES

III.1 EN RELACIÓN CON EL ANÁLISIS DE LOS MODELOS DE GESTIÓN RECAUDATORIA Y SU ADECUACIÓN A LA LEGALIDAD (SUBAPARTADOS II.1 Y II.2)

Modelos de gestión (Subapartado II.1)

1. Según resulta de la fiscalización, 114 ayuntamientos (el 65% de los ayuntamientos de municipios con población comprendida entre 5.000 y 100.000 habitantes de las comunidades autónomas sin órgano de control externo propio) presentaban en 2013 un modelo de gestión delegada de su recaudación, habiendo adoptado, conforme a lo previsto en el artículo 106 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local (LRBRL) y 8 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación (RGR), acuerdos para la delegación de la competencia de recaudación del impuesto sobre bienes inmuebles de naturaleza urbana (IBI-U) y del impuesto sobre vehículos de tracción mecánica (IVTM), tanto en periodo voluntario como en periodo ejecutivo, en la diputación provincial o comunidad autónoma uniprovincial de su ámbito territorial. El 24% de las entidades (41) realizaba una gestión directa de su recaudación y el 11% restante (19) mantenía fórmulas de delegación parcial consistentes en la delegación de la gestión específica de la recaudación ejecutiva, de la gestión tributaria y recaudatoria del impuesto sobre bienes inmuebles o en una combinación de ambas fórmulas.

   El modelo de gestión delegada se encontraba generalizado en los ayuntamientos de menor población, habiéndose adoptado por el 74% de los municipios fiscalizados con población inferior a 20.000 habitantes (99), principalmente debido a las mayores dificultades técnicas y económicas de estos ayuntamientos para disponer de unos servicios especializados propios. Además asume dicho modelo de gestión el 40% de los ayuntamientos de municipios con población comprendida entre 20 y 50 mil habitantes (12) y el 27% de los que superan los 50.000 habitantes (3). Se trata en general de ayuntamientos de las dos comunidades autónomas pluriprovinciales analizadas –Castilla-La Mancha y Extremadura–, en las que está más arraigada la oferta de servicios de asistencia por las diputaciones provinciales en la gestión recaudatoria a los municipios.

   Solo el 19% y 5% de los ayuntamientos analizados de Castilla-La Mancha y de Extremadura (catorce y dos ayuntamientos, respectivamente) adoptaron en 2013 un modelo de gestión directa o de delegación parcial, frente al 89%, 75% y 62%, respectivamente, de los municipios fiscalizados ubicados en las Comunidades Autónomas uniprovinciales de Cantabria (17), La Rioja (6) y Región de Murcia (21). Los ayuntamientos de los municipios de menor población, en especial en esta última Comunidad Autónoma, son, frecuentemente, los que delegan la gestión en los órganos especializados de las comunidades, observándose una tendencia hacia una creciente delegación, si bien acompañada de supuestos de recuperación de los servicios previamente delegados.

2. Nueve de los ayuntamientos que contaban con un modelo que implicaba la delegación de la gestión de la recaudación de los tributos en periodo ejecutivo optaron por gestionar directamente la recaudación en los periodos voluntario y ejecutivo de las multas y sanciones municipales, situación que les obligaba a destinar recursos materiales y humanos para la gestión por el procedimiento de apremio de estos ingreso mientras que tienen delegada la gestión de los demás ingresos en la diputación o comunidad autónoma correspondiente.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Adecuación a la legalidad del objeto de los contratos de servicios de asistencia a la función de recaudación (Subapartado II.2)

3. Conforme a las comprobaciones realizadas, 27 de los 174 ayuntamientos fiscalizados tenían contratados en 2013 servicios cuyo objeto consistía en la asistencia general a su función de recaudación. La contratación de estos servicios está directamente relacionada con el modelo de gestión recaudatoria aplicado en los ayuntamientos, habiéndolos concertado el 44% de los ayuntamientos que recaudaban directamente sus ingresos (18), el 26% de los que delegaban parcialmente la recaudación (5) y el 3% de los ayuntamientos considerados como de modelo de gestión delegada (4).

4. Del análisis de las estructuras de los servicios de recaudación municipales y del objeto de los contratos de servicios se concluye que diez de los 27 ayuntamientos (el 37%) contrataban servicios de cuyas prestaciones, por su alcance, se deduce que recaudaban indirectamente los ingresos municipales, lo que no se ajusta a la Disposición Adicional (DA) 2ª del Estatuto Básico del Empleado Público (EBEP), aprobado por la Ley 7/2007, de 12 de abril, al artículo 106 de la LRBRL y al artículo 8 del RGR:

   4.1. En tres de estos ayuntamientos los servicios eran prestados por personas físicas, denominadas recaudadores o agentes recaudadores:

   En dos de los casos, las relaciones contractuales eran previas a la entrada en vigor del Texto Refundido de las Disposiciones Legales vigentes en materia de Régimen Local (TRDLRL), en 1986. La Disposición Transitoria (DT) 9ª del citado texto legal admite la posibilidad de que los recaudadores contratados a dicha fecha continuasen en el ejercicio de sus funciones durante la vigencia de los contratos, que podrían ser prorrogados de mutuo acuerdo. Dicha posibilidad de prórroga habría de mantenerse, exclusivamente, durante el tiempo prudencial necesario para que las entidades locales establecieran el servicio para recaudar directamente, con arreglo a lo previsto en la ley, o bien pudieran delegar en las diputaciones o entidades equivalentes por haber establecido estas el servicio, circunstancia actualmente extendida a todo el territorio del ámbito de la fiscalización. Sin embargo, las dos entidades que mantenían estas relaciones contractuales no realizaron, hasta la jubilación de los respectivos agentes recaudadores, actuación alguna dirigida a recaudar directamente sus ingresos o a delegarla en la comunidad autónoma. En uno de estos ayuntamientos la secuencia de prórrogas y modificaciones acordadas ha supuesto la contratación de nuevos servicios; y en el otro, su prórroga no se había formalizado.

   En el tercer Ayuntamiento, la contratación del agente recaudador, que fue cesado mientras se estaban desarrollando los trabajos de fiscalización, se formalizó estando ya vigente la imposibilidad de contratar recaudadores contenida en el artículo 85 de la LRBRL, por lo que la entidad no podía acogerse al régimen transitorio recogido por la DT 9ª del TRDLRL.

   4.2. Otros tres ayuntamientos contrataron en 2013, al margen de los procedimientos establecidos por la normativa, a empresas que actuaban como servicios u oficinas de recaudación municipales. En uno de estos casos, las prestaciones a realizar por la empresa no se encontraban formalizadas por escrito, no constando en los archivos municipales los documentos de adjudicación o formalización del contrato. En las otras dos entidades, en las que no existe servicio municipal al que se encomienden funciones de recaudación, los convenios de colaboración suscritos no excluyen las prestaciones

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

que suponen el ejercicio de facultades administrativas o el manejo de fondos públicos por parte de la empresa, apreciándose, además, que algunas de las prestaciones contratadas constituyen actos de ordenación e instrucción de los expedientes administrativos que podrían entenderse comprendidas entre las facultades reservadas a la Administración local en el sentido manifestado en sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo (STS) 258/2013, de 22 de enero de 2013.

4.3. Dos ayuntamientos disponían de contratos que contienen salvaguardas genéricas por las que se excluyen las prestaciones que impliquen el ejercicio de autoridad o la custodia de fondos públicos. Sin embargo, ninguna de ellas contaba con servicio propio municipal encargado de ejecutar las actuaciones de recaudación y los contratos incluyen prestaciones que, o bien podrían comportar el ejercicio de potestades administrativas en el sentido expresado en la referida STS, relativas a la organización de los expedientes de gestión, inspección y recaudación, así como a la valoración o tratamiento de los documentos administrativos generados en el ejercicio de estas funciones, o bien implicaban el manejo directo de fondos públicos.

4.4. Los otros dos ayuntamientos acuden al contrato de gestión de servicios públicos con la modalidad de concierto. Este contrato es una modalidad de prestación indirecta de los servicios públicos, naturaleza que no comparten las funciones administrativas contratadas y que no se encuentra permitida en relación con las funciones que impliquen el ejercicio de la autoridad inherente a los poderes públicos. La tipificación de este contrato, además, les ha permitido establecer una duración de la prestación de 25 años, un plazo muy superior al máximo que habilita la normativa para los contratos de servicios (artículos 198 del Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas y 254 de la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público). Además, ambos contratos incluyen tareas que pueden considerarse reservadas a la Administración en el sentido manifestado en la STS 258/2013 y otras que implican el manejo directo de fondos públicos, si bien una de las entidades habría limitado dichas prestaciones en el Reglamento General de Gestión y Recaudación de Tributos Locales al atribuir la gestión recaudatoria al Servicio de Gestión Tributaria y Recaudación Municipal y regular las funciones que corresponden a la jefatura del servicio, estando a su cargo el manejo, custodia y fiscalización de los fondos recaudados, así como de toda documentación e información.

Con posterioridad al ejercicio fiscalizado, tres de estos ayuntamientos han adoptado acuerdos dirigidos a la delegación en la respectiva comunidad autónoma uniprovincial de las funciones de recaudación gestionadas indirectamente hasta ese momento; dos de ellos han acordado la creación de un servicio de recaudación municipal; y otros dos han procedido a licitar el servicio de asistencia y colaboración en la recaudación.

5. En las restantes diecisiete entidades fiscalizadas que mantenían en 2013 contratos de servicios de asistencia a la función de recaudación, aun cuando se observan circunstancias propias de la gestión indirecta, su alcance no resulta suficiente para concluir sobre la concurrencia de dicha situación, si bien se aprecia una elevada dependencia respecto de los medios personales y técnicos proporcionados por las empresas adjudicatarias en una función administrativa de valor estratégico y esencial para la financiación de la actividad municipal.

5.1. Se observa un riesgo elevado de dependencia en dos ayuntamientos que prorrogaron los contratos de servicios, bien de forma tácita, o bien expresa por un tiempo que excede el

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

plazo máximo establecido para ese tipo de contratos en la normativa, determinando, por tanto, que el servicio de colaboración a la recaudación en estos ayuntamientos se haya prestado sin cobertura contractual durante un periodo de tiempo, lo que no se ajusta a la normativa reguladora de la contratación pública y a sus principios rectores, en particular, a los de publicidad y concurrencia.

5.2. Se ha apreciado riesgo de gestión indirecta en dos ayuntamientos que adoptando un modelo de gestión directa no disponían de una estructura de recaudación propia, siendo así que su existencia constituye un requisito mínimo y esencial para que los servicios contratados puedan ser calificados de asistencia y colaboración a un servicio municipal y no sustitutos de estos servicios.

Aun cuando la insuficiencia de medios materiales y personales se reitera por las entidades como justificación para la contratación de estos servicios, en general esta motivación es genérica y no existe constancia de que su fundamentación se soporte en evaluaciones de las necesidades del servicio y en comparaciones de las alternativas al contrato -dotación de medios municipales o delegación en el ente territorial correspondiente-.

5.3. Se observan riesgos en aquellos casos en los que las entidades no han establecido las debidas cautelas en los contratos para evitar que se ejerciten facultades que se encuentran reservadas a la Administración. A este respecto, dos de los contratos referidos no incluían las cláusulas habituales por las que se excluye de la prestación del servicio las actuaciones que impliquen el ejercicio de autoridad administrativa; cuatro presentaban un objeto contractual indeterminado; cinco incluían la prestación de un servicio de caja por parte de las empresas que supone el manejo de fondos públicos; seis preveían que la gestión de los expedientes se desarrollara y custodiara fuera de las dependencias municipales, lo que podría determinar la realización por estas de actos de ordenación e instrucción de los expedientes reservados a la Administración en el sentido manifestado por el Tribunal Supremo en la STS 258/2013; catorce contratos establecían un precio variable por la prestación del servicio, que se determinaba como un porcentaje de la recaudación obtenida en el periodo voluntario, a modo de premio incentivador de la cobranza, circunstancia que puede relacionarse con la atribución a la empresa de capacidades de planificación y organización de los procesos de recaudación que le permitan incidir en el resultado de la prestación; en ocho contratos, las aplicaciones en las que se registra la información de la gestión objeto de la contratación son propiedad exclusiva de la empresa; y en uno de los contratos no se preveían fórmulas de rendición y aprobación de cuentas y no se establecían los cauces de control por parte de los servicios municipales.

5.4. Se han detectado, asimismo, riesgos derivados de las deficiencias y debilidades en los flujos de información entre las empresas y los servicios municipales en los casos en los que estos no tienen acceso directo a la información de gestión recaudatoria, que archiva y custodia la empresa de servicios; no se ha atribuido a ningún órgano municipal la supervisión y control de la información remitida por la empresa; la empresa de servicios no le suministra la información de la gestión recaudatoria; o la información no cuenta con el detalle adecuado para su contabilización, siendo la primera de las circunstancias mencionadas la más generalizada al apreciarse en seis de las entidades analizadas.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

III.2 EN RELACIÓN AL ANÁLISIS DE LOS PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN RECAUDATORIA EN ENTIDADES CON MODELO DE GESTIÓN DIRECTA O PARCIALMENTE DELEGADA (SUBAPARTADO II.3)

Análisis general de los procedimientos de recaudación (Epígrafe II.3.1)

6. Desde la entrada en vigor de la DA 2ª del EBEP, en mayo de 2007, por la que se deroga el artículo 92 de la LRBRL, la función pública de recaudación, necesaria en todas las entidades locales, queda reservada a funcionarios con habilitación nacional. A la fecha de toma de datos para la ejecución de los trabajos de fiscalización, entre septiembre de 2015 y enero de 2016, 24 de las 26 entidades analizadas con modelo de gestión directa o parcialmente delegada con puesto de secretaría clasificado de segunda o tercera clase no asignaban la función de recaudación al titular de un puesto reservado a funcionarios con habilitación nacional. Esto es así porque las entidades con secretarías de clase segunda y tercera han continuado aplicando las dispensas a la reserva de la función de tesorería e implícitamente también de la función de recaudación, recogidas en la reglamentación que regula el régimen jurídico de los habilitados nacionales, en desarrollo del derogado artículo 92 de la LRBRL.

   Ninguna de las citadas 24 entidades, todas ellas de menos de 20 mil habitantes, había realizado actuaciones dirigidas a la aplicación efectiva de lo previsto en la DT 7ª de la Ley 27/2013, en su redacción por Ley 18/2015, en la que se regula con carácter transitorio el ejercicio de la función de tesorería o su supervisión por funcionarios de la correspondiente diputación provincial o comunidad autónoma uniprovincial en caso de que se acredite la imposibilidad de que sea desempeñada por funcionarios con habilitación nacional.

7. El 33% de los seis ayuntamientos fiscalizados con modelo de gestión directa, que se rigen por el régimen de organización recogido en el Título X de la LRBRL para los municipios de gran población (2), no había aprobado, a la fecha de redacción del Anteproyecto de Informe de Fiscalización, el reglamento orgánico de organización municipal previsto en el artículo 134 de la LRBRL y, por consiguiente, no había adaptado su estructura orgánica al citado régimen organizativo. En ambas entidades la función de recaudación recae en la tesorería municipal.

   El 50% de los ayuntamientos sujetos al citado régimen organizativo (3) ha optado por constituir un órgano de gestión tributaria, al amparo del artículo 135 de la LRBRL. Uno de ellos, sin embargo, no había creado en la estructura del citado órgano un puesto reservado a funcionarios con habilitación nacional, lo que sería preciso para poder hacer efectiva la adscripción al mismo de la función de recaudación y de su titular, conforme al citado artículo 135 de la LRBRL y a la Disposición Adicional 2ª del EBEP.

   En el 67% de estos ayuntamientos sujetos al régimen organizativo del título X de la LRBRL (4), no se ha garantizado la necesaria separación de las funciones de contabilidad y de fiscalización de la gestión económico-financiera que prevé el artículo 133 de la LRBRL, al atribuirse la primera a la Intervención Municipal, órgano responsable del control y de la fiscalización interna de la entidad conforme al artículo 136 del mismo texto legal, en lugar de al órgano u órganos de gestión económico-financiera y presupuestaria de la entidad a que se refiere el artículo 134 de la LRBRL.

8. El 10% de las entidades fiscalizadas (6) no disponía de normas, con vigencia en 2013, en las que se adapte la normativa estatal reguladora de la materia –LGT y RGR, principalmente- al régimen de organización y funcionamiento interno propio de cada una de ellas.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

El 37% de las entidades analizadas (22) no habían establecido procedimientos de recaudación específicos y el 8% (5) disponía de ellos, aunque sin haberlos normalizado ni formalizado por escrito. Ambas circunstancias están vinculadas de forma directa con el tamaño de la población de la entidad, produciéndose, fundamentalmente, en municipios del tramo de entre 5 y 20 mil habitantes.

9. El 10% de las entidades analizadas (6) no contaba con aplicaciones informáticas específicas para el registro de las actuaciones de gestión recaudatoria, su control y seguimiento, lo que constituye una debilidad de sus procedimientos dada la especialidad de este tipo de actividad. Se trata en todos los casos de entidades con población inferior a 20.000 habitantes y sobre las que, en general, se han puesto de manifiesto circunstancias propias de la gestión indirecta de su recaudación.

   Las aplicaciones permitían registrar, mayoritariamente, las actuaciones clave de los procedimientos de recaudación y conocer el estado de tramitación de los expedientes, así como las deudas pendientes de pago.

   El seguimiento y control de los aplazamientos y fraccionamientos de deudas, embargos, derivaciones de responsabilidad y concursos de acreedores eran los aspectos procedimentales menos desarrollados informáticamente en todas las entidades, lo que exigía un control, en muchos casos manual, que incrementa el riesgo de errores.

   En general existía un alto grado de automatismo en aspectos relevantes como la carga de los cuadernos bancarios, control del inicio y finalización del periodo voluntario, o el cálculo de los recargos e intereses de demora. Únicamente este nivel descendía en relación con el seguimiento de las bonificaciones de multas, aplazamientos en periodo voluntario y retorno de las notificaciones.

10. El 30% de los ayuntamientos analizados (18) no contaba, a la fecha de toma de datos de esta fiscalización, con el documento interno de seguridad a que hace referencia el artículo 88 del RD 1720/2007, de 21 de diciembre, por el que se aprueba el reglamento de desarrollo de la Ley de Protección de Datos de Carácter Personal, aplicable a los ficheros y tratamientos de datos personales relacionados con la gestión recaudatoria. Esta circunstancia estaba vinculada en gran medida al tramo de población municipal en el que se halla la entidad, produciéndose, fundamentalmente, en el tramo de entre 5 y 20 mil habitantes.

    El 52% de los ayuntamientos analizados (31) no disponía de la política de seguridad a que se refiere el artículo 11 del RD 3/2010, de 8 de enero, por el que se regula el esquema nacional de seguridad en el ámbito de la Administración Electrónica (ENS), y el 69% de los que disponían de ella (20) no habían aprobado, con anterioridad a la toma de datos de la fiscalización, el correspondiente documento de requisitos mínimos. En general se trataba de entidades de municipios de los tramos de menor población, si bien se advierte la incidencia también en dos de los seis ayuntamientos de gran población sujetos al régimen de organización del título X examinados.

11. Las entidades analizadas han habilitado de forma generalizada el pago a través de entidades de crédito que prestan el servicio de caja o colaboran en la recaudación de la entidad. Además la mayoría admitía también el pago en cuentas bancarias distintas de las anteriores o en las cajas de la entidad, que no en todos los casos se habían autorizado como restringidas de ingresos, lo que supone un riesgo de control. Estas formas de pago, en especial en el caso de pagos en entidades bancarias sin documento de cobro normalizado, al no llevar implícito el control de los plazos de pago, incrementa el riesgo de que se admitan pagos fuera de plazo

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

sin exigir recargos e intereses. Destacaba la baja implantación del pago de los tributos, multas y sanciones por vía telemática en sede electrónica, que solo habían habilitado el 23% de las entidades (14).

El control de los fondos recaudados se realizaba mediante arqueos y comprobaciones de la información remitida por las entidades de crédito, existiendo un bajo nivel de normalización de estos procedimientos, de las comprobaciones a realizar, de su periodicidad, de los responsables de su ejecución y control y del documento soporte de su realización.

12. El 20% de las entidades analizadas (12) no elaboraba cuentas de recaudación o informes sobre los resultados de la gestión recaudatoria de la entidad. El 15% de las entidades que las elaboraba (7) no las remitía a la Intervención para su fiscalización y el 46% (22) no las sometía a aprobación por algún órgano de gobierno de la Corporación. En el 17% (8) de los casos, las cuentas eran parciales con referencia a la gestión recaudatoria de algún ingreso o periodo. Estas cuentas, si bien no son obligatorias, permiten informar sobre el desarrollo de la gestión recaudatoria, tanto en periodo voluntario como en periodo ejecutivo, y constituyen un elemento clave para su control, vinculándose su inexistencia o las debilidades en su tramitación, esencialmente, a las entidades de menor población

El alcance del control de los ingresos a realizar por la respectiva Intervención municipal solía regularse de forma específica en las bases de ejecución de presupuestos de cada entidad, habiéndose acordado por el Pleno del 43% de las entidades (26) la sustitución de la fiscalización previa de derechos por la inherente a la toma de razón en contabilidad, conforme a lo previsto en el artículo 219.4 del TRLRHL. Esta circunstancia se observa, en general, en los ayuntamientos de municipios con población superior a 20.000 habitantes y en algunos de los de población comprendida entre 5.000 y 20.000 habitantes.

No obstante, el 58% de estas entidades (15) no realizaba controles posteriores de los derechos e ingresos de la entidad y su recaudación mediante el ejercicio del control financiero y el 46% de las que los hacían (5) no dejaba constancia por escrito de las comprobaciones llevadas a cabo, con detalle de las observaciones y conclusiones alcanzadas. Además, el 47% de las entidades con fiscalización previa plena de los derechos (16) efectuaba actuaciones de control posterior mediante el ejercicio del control financiero, de las que en el 50% de los casos (8) no deja constancia por escrito. En cualquier caso, los informes aportados por las entidades, en general, no presentan el alcance de este tipo de control y en los mismos no se hace referencia a las comprobaciones realizadas y conclusiones alcanzadas.

Gestión recaudatoria en periodo voluntario. Análisis general y específico de los ingresos por IBI-U e IVTM (Epígrafe II.3.2)

13. Las cartas para el pago de los ingresos de vencimiento periódico y notificación colectiva emitidas por los ayuntamientos fiscalizados contenían, en general, la información necesaria para su pago por los sujetos pasivos. Únicamente no ocurría en las de un ayuntamiento al no identificar el lugar, plazo y forma en que debía satisfacerse la deuda tributaria; otros tres ayuntamientos no las han aportado, por lo que no ha podido contrastarse esta circunstancia.

Los modelos de notificación de las liquidaciones de ingreso directo contenían los requisitos previstos en el artículo 102 de la LGT, salvo en los de tres ayuntamientos, que presentaban omisiones sobre alguno de ellos, siendo la más común la referida a la información de los medios de impugnación que podrían ser ejercidos. Cuatro ayuntamientos no han aportado el modelo de notificación solicitado, por lo que no han podido verificarse dichos extremos.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

14. Respecto de la gestión recaudatoria en periodo voluntario de los ingresos de vencimiento periódico y notificación colectiva en las 60 entidades que adoptaban un modelo de gestión directa o parcial en relación con los dos tributos que se analizan específicamente en esta fiscalización –IBI-U e IVTM-, se aprecian las siguientes debilidades:

    14.1. Los recibos expedidos por cinco de ellas no incluían un calendario de pago, lo que hubiera facilitado un control más eficiente del vencimiento del periodo voluntario de pago y de la exigencia del recargo ejecutivo del 5%.

    14.2. Se mantiene la existencia de un elevado número de entidades que, a pesar de no presentar niveles de domiciliación altos, no han establecido bonificaciones en el abono de la cuota por domiciliación de deudas de vencimiento periódico, anticipación de pagos o colaboración en la recaudación, posibilidad que está prevista en el artículo 9.1 del TRLRHL y teniendo en cuenta que la domiciliación bancaria incide en la eficiencia recaudatoria pues minimiza los porcentajes de incumplimiento en periodo voluntario y reduce los costes de gestión.

    14.3. En general las entidades colaboradoras han retenido el dinero recaudado por domiciliaciones más allá del momento de la debida transmisión a la hacienda local de los fondos obtenidos en la gestión recaudatoria, que regulan los artículos 26 y siguiente del RGR, sin que les fuera reclamado por los ayuntamientos fiscalizados.

15. En cuanto a los procedimientos de recaudación de los ingresos tributarios gestionados por la modalidad de ingreso directo de las 60 entidades que adoptaban un modelo de gestión directa o parcial:

    15.1. Se ha garantizado de forma generalizada la notificación de las liquidaciones, en un plazo medio de 48 días, en relación con las deudas de IBI-U e IVTM del ejercicio 2013 de los 57 ayuntamientos analizados que habían aportado datos. Sin embargo, la insuficiencia o debilidad de los procedimientos o de su control y supervisión en el 7% de estos ayuntamientos (4), ha determinado que un número significativo de liquidaciones practicadas en el ejercicio 2013 por estas entidades no hubiesen sido notificadas a la fecha de corte de estos trabajos, el 15 de julio de 2015, circunstancia que, de prolongarse en el tiempo, podría determinar la prescripción del derecho para exigir su pago.

    15.2. Los procedimientos de las entidades analizadas eran, en general, adecuados y suficientes para garantizar el control del inicio y fin del periodo voluntario, fundamental para el control de impagados y la exigencia de las deudas por la vía de apremio, en su caso, salvo en el 11% de los ayuntamientos de los que se disponía de datos para comprobarlo (6 de 52), en los que la representatividad de las liquidaciones del ejercicio 2013 que presentaban plazos de fin de periodo voluntario superiores a los previstos en el artículo 62.2 de la LGT superaba el 25%.

    Además, las omisiones o retrasos en el seguimiento de los acuses de recibo de las notificaciones practicadas en los ayuntamientos que no los registraban en caso de que el pago ya se hubiese efectuado, reducían las garantías de un adecuado control del periodo voluntario de pago.

    15.3. La debilidad más extendida en el procedimiento de control del periodo voluntario era la inexistencia de responsable de la supervisión y control de la notificación de las liquidaciones, así como de regulación de dicha competencia en norma, acuerdo, o

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

manual de procedimiento. Si bien estas carencias no tienen por qué llevar implícitos errores en la notificación, su existencia y normalización refuerza la posibilidad de detectar incidencias y permite identificar deudas pendientes de notificación, evitando la posibilidad de la prescripción del derecho a exigir su cobro.

Gestión recaudatoria en periodo ejecutivo. Análisis general y específico de los ingresos por IBI-U e IVTM (Epígrafe II.3.3)

16. Los modelos de notificación de las providencias de apremio aportados por los 46 ayuntamientos fiscalizados con un modelo de gestión directa o que siendo este parcial no habían delegado la recaudación ejecutiva, incluían los requisitos del artículo 71 del RGR. Únicamente dos de ellos no identificaban el lugar de ingreso de la deuda y recargo, ni los recursos que procedían contra la providencia de apremio.

17. Respecto de los procedimientos de apremio y notificación de las providencias en las 46 entidades que adoptaban un modelo de gestión directa y de aquellas cuyo modelo de delegación parcial implica la gestión ejecutiva del IVTM, se observan las siguientes incidencias y debilidades:

17.1. Dos Ayuntamientos no emitieron providencias de apremio en el ejercicio 2013. Uno de ellos, que tampoco realizaba un seguimiento de las deudas impagadas, acordó en 2014 la delegación de esta gestión recaudatoria en la diputación provincial. En el segundo se ha verificado que las deudas de 2013 impagadas en el ejercicio fueron apremiadas una vez finalizado el mismo.

17.2. Se ha garantizado de forma generalizada el impulso del apremio de las deudas que resultaban impagadas, en un plazo medio, en relación con las deudas de IBI-U e IVTM del ejercicio 2013 de los 42 ayuntamientos analizados que habían aportado datos, de 77 días. Únicamente uno de estos presentaba porcentajes significativos de deudas de 2013 impagadas a la finalización del periodo voluntario, sin que a la fecha de corte de los trabajos de fiscalización se hubieran apremiado, precisamente por la inexistencia de procedimientos de seguimiento de las deudas impagadas que han de ser apremiadas.

Sin embargo, el 35% de las entidades analizadas (16) no seguía este procedimiento general con las deudas de todas o algunas de las entidades públicas, ya que no dictaban providencias de apremio en relación con las deudas impagadas por estas una vez finalizado el periodo voluntario de pago y, en consecuencia, tampoco realizaban actuaciones dirigidas al embargo de bienes de este tipo de entidades, no teniendo en cuenta con ello que el privilegio de la inembargabilidad solo alcanza a los bienes de dominio público y a los patrimoniales afectos a un uso o servicio público y, por tanto, la susceptibilidad de embargo de los restantes bienes patrimoniales.

17.3. Asimismo se ha garantizado la notificación de las providencias de apremio emitidas en el ejercicio 2013 en un plazo medio, respecto de deudas de IBI-U e IVTM de los 42 ayuntamientos analizados que habían aportado datos, de 115 días. No obstante, la insuficiencia o debilidad de los procedimientos o de su control y supervisión en tres entidades ha determinado que un número significativo de providencias emitidas en el ejercicio 2013 no hubiesen sido notificadas con anterioridad a la fecha de corte de los trabajos, el 15 de julio de 2015. Esta circunstancia de prolongarse en el tiempo, podría determinar la prescripción del derecho para exigir su pago.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

17.4. Los procedimientos eran adecuados y suficientes para garantizar el seguimiento de la notificación de las providencias de apremio, fundamental para la exigencia de los recargos ejecutivos. No obstante, retrasos en el registro en el sistema informático de los acuses de recibo de las notificaciones en los ayuntamientos que no los registraban en caso de que el pago ya se hubiese efectuado, reducen las garantías de un adecuado control de los recargos que resultan exigibles en cada momento y del impulso de los procedimientos necesarios para su cobro en caso de no haberse abonado en el momento del pago.

17.5. La inexistencia de responsable de la supervisión y control de la notificación de las providencias de apremio y de regulación de dicha competencia era la debilidad más generalizada también en los procedimientos de control del periodo ejecutivo. Si bien estas carencias no tienen por qué llevar implícitos errores, su existencia y normalización garantiza la posibilidad de detectarlos en caso de ocurrir y permite identificar deudas apremiadas pendientes de notificación, evitando la posibilidad de la prescripción del derecho a exigir su cobro.

18. Respecto de la exigencia y cobro de los recargos del periodo ejecutivo, se han puesto de manifiesto las siguientes incidencias, que afectan al cumplimiento del artículo 28 de la LGT, y que, en general, se relacionan con la inexistencia de procedimientos adecuados para exigir el importe de los recargos no abonados en el momento de pago, así como a la habilitación de una caducidad en las cartas de pago en entidades colaboradoras basada en estimaciones que, en ocasiones, pueden ocasionar el abono de un recargo inferior al establecido por la normativa:

18.1. Un total de 18 entidades, el 37% de las 49 entidades con modelo de gestión directa o parcial que habían aportado datos, presentaban incidencias significativas en la exigencia del recargo ejecutivo del 5%. El importe agregado del principal de las deudas de IBI-U e IVTM cobradas en 2013 con dichas incidencias ascendía a 2 millones de euros.

18.2. En 17 entidades, el 45% de las 38 que habían aportado datos con modelo de gestión directa o cuyo modelo de delegación parcial implica la gestión ejecutiva del IVTM, concurrían incidencias significativas en la exigencia de los recargos de apremio del 10% y del 20%, observándose la existencia de cobros por importe agregado del principal de las deudas cobradas en 2013 de 1 millón de euros en los que hubiera procedido un recargo superior al liquidado.

19. Un total de 23 entidades (el 38%), siete de ellas con modelo de delegación parcial que implica la delegación de la recaudación ejecutiva, señalan que no exigían recargos a todas o algunas de las entidades públicas, no teniendo en cuenta con ello que el artículo 28 de la Ley General Tributaria, al regular los recargos del periodo ejecutivo, no establece excepción a su exigibilidad para este tipo de sujetos.

Esta circunstancia, así como las debilidades identificadas en los procedimientos de exigencia de recargos del 45% de los 22 ayuntamientos, que habiendo facilitado información y señalado exigir recargos a las entidades públicas disponían de deudas de estas, han puesto de manifiesto incidencias significativas en la exigencia de recargos a entidades públicas, en un total de dieciocho ayuntamientos, por importe agregado del principal de las deudas de IBI-U y de IVTM de 2 millones de euros.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

20. En relación con los procedimientos de embargo de los bienes y derechos del obligado al pago, todas las entidades, excepto una de ellas, realizaban actuaciones de averiguación de la existencia y situación de los bienes y derechos embargables de los deudores. Cuatro entidades, entre las que se incluye la anterior, no habían emitido diligencias de embargo durante el ejercicio 2013.

El 9% de los ayuntamientos (4 de 46) no se había adherido a ninguno de los convenios de colaboración interadministrativa en la recaudación, suscritos entre la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) y la Federación Española de Municipios y Provincias (FEMP) –convenios de suministro de información, de intercambio y colaboración en la gestión recaudatoria, o de recaudación ejecutiva-.

Junto a los anteriores, seis ayuntamientos no se habían incorporado al convenio de colaboración en materia de intercambio de información tributaria y colaboración en la gestión recaudatoria, por lo que no tenían acceso al procedimiento de traba de las devoluciones tributarias solicitadas por los contribuyentes que, a la vez, son deudores con deudas tributarias del respectivo ayuntamiento en fase de embargo.

El 37% de las entidades (17) había habilitado sistemas de colaboración interadministrativa para la realización de actuaciones de recaudación ejecutiva que debían efectuarse fuera del término municipal, respecto de las que los ayuntamientos carecen de jurisdicción conforme a lo previsto en el artículo 8.3 del TRLRHL.

III.3 EN RELACIÓN CON EL REFLEJO CONTABLE DE LA GESTIÓN RECAUDATORIA EN LAS CUENTAS DEL EJERCICIO 2013: LIQUIDACIÓN DE LOS PRESUPUESTOS DE INGRESOS DEL EJERCICIO CORRIENTE Y DE EJERCICIOS CERRADOS (SUBAPARTADO II.4)

Reflejo contable de los actos de recaudación en las entidades que conservan el ejercicio de esta competencia (Epígrafe II.4.1)

21. Según se deduce de la información relativa a la gestión recaudatoria que realizaron en 2013 las 58 entidades que conservan el ejercicio de la competencia de recaudación y que habían rendido al Tribunal de Cuentas la cuenta general de dicho ejercicio, la información contable de sus liquidaciones de presupuestos de ingresos, corrientes y cerrados, presenta un mayor número de salvedades en relación con la contabilización de la anulación de los derechos presupuestarios por aplazamientos o fraccionamientos, que solo reflejaban en sus liquidaciones el 20% de las que los habían concedido (11 de 54). En doce ayuntamientos el importe de los derechos con vencimiento diferido no contabilizado fue significativo.

En relación con las insolvencias, se señalan salvedades por importes significativos en siete ayuntamientos: seis que no contabilizaron insolvencias o lo hicieron por importe que difiere significativamente del de los expedientes acordados por esta circunstancia y uno que contabilizaba cancelaciones por insolvencia y a fecha actual solo puede aportar un dato general de cancelaciones. Además, cinco ayuntamientos no contabilizaron prescripciones de derechos acordadas en 2013 por importes significativos.

Por otra parte, la misma imposibilidad de facilitar en el curso de los trabajos de fiscalización el importe de alguno de los actos de gestión recaudatoria acordados en el ejercicio pone de manifiesto, en los casos en los que ello afecta a las liquidaciones de presupuestos, la existencia de deficiencias en la información facilitada por los gestores a los servicios de

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

contabilidad. En concreto, esta circunstancia se aprecia en dieciséis entidades respecto a los fraccionamientos y aplazamientos de deudas, en cinco en relación con los expedientes de declaración de créditos incobrables, así como en una entidad en cuanto a los expedientes de prescripción.

22. De las comprobaciones realizadas sobre los saldos de derechos pendientes de cobro en las liquidaciones de presupuestos de ingresos del ejercicio corriente y de ejercicios cerrados, en relación con los 51 ayuntamientos que, habiendo rendido cuentas, aportan la información de detalle necesaria para su contraste, se concluye que en dos ayuntamientos los saldos contables de derechos pendientes de cobro al cierre del ejercicio 2013 se encontraban sobrevalorados al informar de unos importes significativamente superiores a la suma de las deudas que, según la información proporcionada por las entidades, se encontrarían pendientes de cobro en los periodos voluntario o ejecutivo a dicha fecha.

    Ocho ayuntamientos que realizan una gestión recaudatoria directa y no contabilizan cancelaciones por insolvencias de deudas, no han establecido procedimientos específicos de seguimiento periódico de derechos pendientes de cobro dirigidos a detectar la existencia de deudores que hayan de declararse fallidos, lo que podría incidir en la información contable de esas entidades en el caso de mantener registrados como derechos pendientes de cobro deudas de créditos incobrables.

Reflejo contable en las entidades titulares de recursos administrados por otros entes públicos (Epígrafe II.4.2)

23. La mayoría de las 111 entidades clasificadas en el modelo de gestión recaudatoria delegada que habían rendido cuentas a la fecha de finalización de los trabajos de fiscalización se regían por los criterios establecidos por la Intervención General de la Administración del Estado en su Consulta 11/93 y en su Informe de 14 de noviembre de 2011, que admite una excepción a los criterios generales de contabilización de los actos de gestión recaudatoria en las entidades titulares de un recurso gestionado por otro ente público, lo que ha supuesto que solo 5 de los ayuntamientos analizados (el 5%) contabilizaran en 2013 anulaciones por aplazamiento o fraccionamiento de deudas; 28 (el 25%) registraran cancelaciones por insolvencia; y 15 (el 14%) anotaran cancelaciones por prescripción.

    En el marco contable vigente desde el 1 de enero de 2015 los entes gestores deben llevar en los registros auxiliares toda la información relativa a la gestión de los ingresos y deben facilitar a los entes titulares la información con el detalle que antes proporcionaban a sus propios servicios contables. Si bien se mantiene una excepción al modelo general, esta ha de tener un carácter residual e incluso transitorio por cuanto solo podrá adoptarse cuando no exista una fuente de información adecuada para que la entidad titular pueda realizar su registro contable, circunstancia que actualmente parece poco probable. Se estima que la contabilización por todos los titulares de los recursos conforme a los mismos criterios eliminará la distorsión en la interpretación de la información financiera y presupuestaria contenida en los estados anuales que ocasionaba la excepción prevista hasta ahora, que afectaba no solo al reflejo fiel de la situación económico-financiera y a la liquidación de los presupuestos de esa entidad, sino a su comparabilidad con otras entidades.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

IV. RECOMENDACIONES

A la vista de lo expuesto a lo largo de este Proyecto de Informe, y con la finalidad de contribuir a superar las debilidades y deficiencias puestas de manifiesto y a mejorar los procedimientos y el control interno de la gestión recaudatoria de las entidades locales, este Tribunal de Cuentas formula las siguientes recomendaciones:

1. Sería conveniente que los gestores municipales evaluasen con cierta periodicidad, en términos de eficacia y de coste beneficio, la oportunidad del modelo de gestión recaudatoria adoptado. En especial, debería realizarse esta consideración en los municipios que gestionan directamente la recaudación de las multas y sanciones, si bien delegan la gestión recaudatoria de los demás ingresos.

2. Sería oportuno que las entidades que adoptan un modelo de gestión que implica la recaudación de sus principales ingresos, dada su especialidad, adoptasen las medidas organizativas y de funcionamiento necesarias que garanticen una estructura de recaudación propia, y la suficiencia y adecuación de los medios técnicos y personales destinados a la misma, así como a su seguimiento y control.

3. Dado el valor estratégico y esencial de la recaudación para la financiación de la actividad municipal, con anterioridad a la contratación de servicios de asistencia a la gestión recaudatoria, los gestores municipales deberían evaluar posibles riesgos de gestión indirecta y de dependencia de las empresas que les presten el servicio, respecto de los medios personales y técnicos, que pueda conllevar la externalización de gran parte de las tareas de recaudación. En especial, debería extremarse el rigor en la fase de planificación para impedir urgencias innecesarias en la tramitación de los procedimientos, asegurando la mejor descripción técnica de las necesidades a cubrir, así como evitar la realización de prestaciones contractuales extemporáneas -más allá de la vigencia del contrato original-.

4. En estos contratos, por suponer la intervención en el ejercicio ordinario de competencias administrativas y por suplir la carencia de medios personales, deberían adoptarse las cautelas necesarias para evitar incurrir en supuestos de ejercicio de potestades administrativas por parte de los trabajadores de las empresas contratistas así como de cesión de trabajadores, de acuerdo, en este caso, con la Moción del Tribunal de Cuentas sobre la necesidad de evitar los riesgos de que los trabajadores de las empresas de servicios contratadas por la administración, por las condiciones en que se desarrolla la actividad contratada, se conviertan en personal laboral de la administración contratante en virtud de sentencias judiciales, aprobada por su Pleno el 26 de febrero de 2009. En cualquier caso, sería conveniente llevar a cabo un seguimiento cercano de la ejecución de los contratos, siendo necesario que quede adecuadamente garantizado tanto el acceso directo por los servicios municipales a la información de la actividad desarrollada por las empresas, como su dirección, supervisión y control.

5. En las entidades en las que, por los distintos motivos expuestos en el Proyecto de Informe, se ha apreciado la contratación de servicios que suponen una gestión recaudatoria indirecta de alguno de sus ingresos, deberían revisarse los acuerdos en vigor y realizarse las actuaciones necesarias para regularizar su situación con la finalidad de asumir la gestión recaudatoria municipal o de delegarla en la diputación provincial o comunidad autónoma uniprovincial correspondiente.

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

6. Deberían adoptarse por los ayuntamientos de menos de 20 mil habitantes las medidas oportunas para que la función de tesorería se desempeñe por funcionarios con habilitación nacional, o, en caso de imposibilidad de tal extremo, para que se garantice su supervisión por funcionarios de la correspondiente diputación provincial o comunidad autónoma uniprovincial.

7. En aquellos municipios que se rigen por el régimen de organización del título X de la Ley Reguladora de Bases del Régimen Local, y de no haberlo hecho con anterioridad, debería formalizase en reglamento orgánico la adaptación de su estructura organizativa al citado régimen; en caso de haber optado por la constitución de un órgano de gestión tributaria, debería crearse en su estructura un puesto reservado a funcionarios con habilitación nacional con la finalidad de hacer efectiva la adscripción al mismo la gestión recaudatoria municipal; y asimismo, deberían adoptarse las medidas necesarias para garantizar la adecuada segregación del ejercicio de las funciones de gestión recaudatoria y de contabilidad de las operaciones resultantes de la misma.

8. En aquellos municipios que no dispongan de ella, debería considerarse la adopción de una ordenanza general de recaudación que adapte la normativa reglamentaria general al régimen de organización y funcionamiento interno propio de cada ayuntamiento. Asimismo debería valorarse, en su caso, la revisión y normalización por escrito de los procedimientos específicos de recaudación, así como de su supervisión y control.

9. Convendría que las entidades que no lo hayan hecho, implantasen procedimientos dirigidos a la elaboración y aprobación de una cuenta de recaudación única para el conjunto de ingresos de derechos público de la entidad, que permita conocer el desarrollo de la gestión recaudatoria municipal y su resultado íntegro, así como reforzar su control.

10. Podría considerarse la oportunidad de la implantación del pago de tributos e ingresos de derecho público municipal por vía telemática, en sede electrónica municipal, pues, además de facilitar su pago por los sujetos pasivos, permite su seguimiento y control de forma inmediata y eficiente.

11. Sería conveniente que se evaluase, en términos de eficiencia recaudatoria, el establecimiento de bonificaciones en el abono de las cuotas por domiciliación, anticipación de pagos o colaboración en la recaudación.

12. Deberían adoptarse, en su caso, los acuerdos necesarios para exigir a las entidades colaboradoras la transmisión a la hacienda local de los fondos obtenidos por la domiciliación de deudas el mismo día que son adeudados en las cuentas bancarias de los sujetos pasivos.

13. Deberían habilitarse sistemas que garanticen la automatización del seguimiento de los acuses de recibo de las notificaciones practicadas, en orden a lograr la inmediatez e integridad de su registro y a incrementar las garantías de un adecuado control de los periodos de pago y del impulso de los procedimientos necesario en cada caso.

14. Sería oportuno que las entidades establecieran procedimientos específicos de control y seguimiento de los pagos por caja, mediante transferencias, sin documento de cobro normalizado que incluya un calendario de pago o con documentos de cobro que habilite al pago durante un periodo de caducidad estimado, que garantizasen la exigencia de los recargos e intereses que resulten procedentes.

15. Las entidades que aún no lo hayan hecho, deberían valorar la celebración de convenios de colaboración interadministrativa en la recaudación, suscritos entre la Agencia Estatal de la

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es

Administración Tributaria y la Federación Española de Municipios y, en especial, al de intercambio y colaboración en la gestión recaudatoria municipal, con el fin de tener acceso a la información de aquella, así como al procedimiento de traba de las devoluciones tributarias solicitadas por los contribuyentes y que, a la vez, mantienen deudas tributarias municipales en fase de embargo. Además, debería impulsarse la colaboración interadministrativa con la comunidad autónoma y, en su caso, también con el Estado, para la realización de actuaciones de recaudación ejecutiva que deban efectuarse fuera del término municipal.

16. Convendría que las entidades que no dispongan de ellos, elaboraran planes o actuaciones específicas de seguimiento de deudas pendientes de cobro con la finalidad de depurar aquellas que por su naturaleza y antigüedad puedan considerase incobrables.

17. Deberían establecerse los procedimientos para que los gestores de la recaudación, tanto propios como de aquellos entes públicos en los que se delegue, suministren a los responsables de contabilidad municipal información integra, oportuna y relevante, con el detalle necesario para su contabilización. Además, sería conveniente que las entidades realicen, en su caso, actuaciones necesarias para lograr la integración de la información de las aplicaciones de gestión recaudatoria y de contabilidad al objeto de reforzar la función de control de esta última. Además, convendría que se normalizaran procedimientos de conciliación periódica de los saldos contables de los derechos pendientes de cobro con la finalidad de que reflejen fielmente los ingresos en gestión de cobro por cada entidad.

Asimismo sería oportuno que se culminara la regulación a nivel nacional de:

18. El régimen jurídico de los funcionarios de Administración Local con habilitación de carácter nacional, al objeto de fortalecer la seguridad jurídica y evitar la confusión que pueda resultar de la pluralidad de textos normativos en los que, en la actualidad, se halla dispersa la materia, así como de las sucesivas y diversas modificaciones que en dichos textos se han venido produciendo, y que afectan de manera significativa a las funciones de tesorería y de recaudación municipal.

19. El régimen de control interno en el ámbito de la administración local, abordando, entre otras cuestiones, la función interventora y el control financiero de los ingresos y derechos y su recaudación.

Madrid, 24 de noviembre de 2016

EL PRESIDENTE

Ramón Álvarez de Miranda García

cve: BOE-A-2017-9399
Verificable en http://www.boe.es