

UNA PROPOSTA SOBRE FISCALITZACIÓ DELS INGRESSOS

0. INTRODUCCIÓ

L'article 214.1 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, aprovat per Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març (TRLRHL), disposa que la funció interventora té per objecte fiscalitzar tots els actes de les entitats locals i dels seus organismes autònoms que donin lloc al reconeixement i liquidació de drets i obligacions o despeses de contingut econòmic, així com els ingressos i pagaments que se'n derivin i la recaptació, aplicació i inversió en general dels cabdals públics administrats, per tal que la seva gestió s'ajusti a les disposicions aplicables en cada cas.

L'article 219.4 del TRLRHL estableix que les entitats locals poden determinar, mitjançant acord del Ple, la substitució de la fiscalització prèvia de drets per la inherent a la presa de raó en comptabilitat i per actuacions comprovatòries posteriors mitjançant la utilització de tècniques de mostreig o auditoria.

La funció interventora en moltes corporacions locals es limita a la fiscalització de la despesa. En els ingressos freqüentment la fiscalització es substitueix per la presa de raó en comptabilitat. Aquesta presa de raó ha d'anar acompanyada d'una fiscalització plena a posteriori que no sempre es realitza.

Un altre aspecte dels ingressos que també considerem que ha de ser objecte de seguiment és el control econòmic-financer. La previsió dels ingressos freqüentment s'ajusta a la despesa prevista en el pressupost, contràriament al que hauria de ser (els ingressos han de marcar el sostre màxim de la despesa i no al revés). El principi pressupostari de no afectació a la pràctica suposa que no només la fiscalització sinó també el control d'execució de pressupost es focalitza a la despesa, l'execució de la qual es realitza al marge de l'execució dels ingressos, la qual cosa genera tensions financeres importants.

Per tot l'exposat aquest article proposa esquemàticament unes directrius per a la fiscalització dels actes generadors d'ingressos i també del control pressupostari del mateixos. Les pautes marcades són aplicables tant a la fiscalització prèvia plena com a la fiscalització a posteriori. Queden al marge de tractament en aquest article els procediments de gestió i inspecció tributària i els procediments de recaptació. Cal dir, no obstant, que per dur a terme un adequat control dels ingressos és necessari comptar amb un equip de persones suficient i qualificat per a la seva realització, amb coneixements de tècniques i procediments d'auditoria i adscrit a l'òrgan de control intern.

1. REGULACIÓ LEGAL

1.1 REGULACIÓ SOBRE LA FISCALITZACIÓ

- Articles 214 i 219.4 del TRLRHL
- Articles 7 a 12 del Reial decret 2188/1995

1.2 REGULACIÓ SUBSTANTIVA DELS INGRESSOS

- Articles 2 a 161 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals
- Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària

- Reglament general de recaptació aprovat per Reial decret 939/2005, de 29 de juliol.
- Ordenances fiscals vigents

2. ASPECTES A COMPROVAR AMB CARÀCTER PREVI A LA GENERACIÓ DELS INGRESSOS

2.1 ORDENANCES FISCALS REGULADORES DELS TRIBUTS

2.1.1 ORDENANCES FISCALS REGULADORES DELS IMPOSTOS

- Revisió de l'adequació a la normativa, en especial que els tipus impositius o de gravamen, bonificacions, reduccions, càlcul de la base imposable i la base liquidable s'ajustin als límits establerts legalment.
- Òrgan competent per a la seva aprovació (Ple amb caràcter indelegable).
- Aprovació inicial de l'ordenança o de la seva modificació.
- Publicacions sobre l'exposició pública. Càlcul del còmput dels dies a partir de l'última de les publicacions
- Aprovació definitiva expressa o tàcita de l'ordenança en funció de que s'hagin presentat reclamacions o no.
- Publicació en els diaris oficials de l'aprovació definitiva i del text íntegre de l'ordenança aprovada o modificada.
- Entrada en vigor de les ordenances fiscals amb especial referència a aquelles que regulen fet imposables que es meriten el dia 1 de gener. Aquesta verificació és cabdal, ja que la manca d'entrada en vigor suposa aplicar l'ordenança de l'any anterior.

2.1.2 ORDENANCES FISCALS REGULADORES DE LES TAXES

- En el cas d'ordenances fiscals reguladores de les taxes comprovar l'existència i contingut dels estudis econòmic-financers, la correcció en la determinació dels costos directes i indirectes i els ingressos, tant pel que fa als costos i ingressos previsibles, com als costos i ingressos reals una vegada transcorregut el període a que fa referència la taxa.
- En el cas de taxes per ocupació del domini públic local, sempre que el mateix no s'atorgui pel procediment de licitació, especificació dels criteris o variables adoptats per a la determinació de la quantia de la taxa: forma de determinar la referència al valor de mercat i les variables utilitzades per al càlcul de la quota.
- Aprovació inicial de l'ordenança o de la seva modificació.
- Òrgan competent per a la seva aprovació (Ple amb caràcter indelegable).
- Publicacions sobre l'exposició pública. Càlcul del còmput dels dies a partir de l'última de les publicacions
- Aprovació definitiva expressa o tàcita de l'ordenança en funció de que s'hagin presentat reclamacions o no.

- Publicació en els diaris oficials de l'aprovació definitiva i del text íntegre de l'ordenança aprovada o modificada.
- Entrada en vigor de les ordenances fiscals amb especial referència a aquelles que regulen fets imposables que es meriten el dia 1 de gener. Aquesta verificació és cabdal, ja que fins a l'entrada en vigor de la nova ordenança s'aplica la de l'any anterior a tots els fets imposables que es meritin.

2.1.3 ORDENANCES FISCALS REGULADORES DE LES CONTRIBUCIONS ESPECIALS

- En primer lloc s'ha de comprovar que es doni el fet imposable que fonamenta la imposició i ordenació de les contribucions especials. Aquest està constituït per un benefici que experimenta el subjecte passiu com a conseqüència de la realització d'obres o establiment o ampliació de serveis. No es pot tractar d'obres de manteniment o reparació, ja que si fos així no procediria l'aplicació d'aquest tribut.
- Verificació de les dades utilitzades per determinar el cost suportat per l'administració, que constitueix la base per a la repercussió als subjectes passius, i també comprovar l'aplicació dels criteris distribuïdors. Verificar que el percentatge de cofinançament mitjançant contribucions especials no sigui superior al 90% d'aquest cost suportat. Dins aquest límit màxim, s'ha d'establir per acord plenari el percentatge concret en relació a la mesura del benefici que experimenten els subjectes passius beneficiaris de l'activitat municipal.
- Acord d'imposició i ordenació de les contribucions especials adoptat pel Ple
- Aprovació inicial
- Publicacions sobre l'exposició pública. Càlcul del còmput dels dies a partir de l'última de les publicacions.
- Notificació als subjectes passius.
- Aprovació definitiva expressa o tàcita en funció de que s'hagin presentat reclamacions.
- Publicació en els diaris oficials de l'aprovació definitiva i del text íntegre de l'ordenança.
- Verificar que l'aprovació definitiva de les contribucions especials s'ha realitzat amb caràcter previ a l'inici de l'execució de l'obra o servei cofinançat, ja que en cas contrari serien nul·les de ple dret.

2.2 ORDENANCES REGULADORES DE PREUS PÚBLICS

- Verificar l'existència de l'informe econòmicfinancer que justifica la seva quantia. En cas que la quantia no cobreixi el cost del servei, justificació de la concurrència de les circumstàncies que permetin l'establiment d'ingressos per sota el cost del servei.
- Òrgan competent per a la seva aprovació d'acord amb l'atribució legal de la competència i el règim de delegacions.

- Publicació dels preus públics. Atès que els preus públics no són tributs, les ordenances reguladores dels mateixos segueixen el procediment establert en l'article 49 de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, reguladora de les bases de règim local (LRBRL).

2.3 PRESSUPOSTACIÓ DELS INGRESSOS

Tal com s'ha apuntat en l'apartat d'introducció, l'aspecte més important de la pressupostació dels ingressos és assegurar que l'equilibri pressupostari sigui real i efectiu, no només de caràcter formal, que veritablement els ingressos cobreixen tota la despesa, tant la que es financia amb recursos afectats com la que es financia amb recursos genèrics de l'entitat local. Tot seguit es proposa l'abast de comprovació en aquesta fase.

2.3.1 CORRELACIÓ ENTRE PREVISIONS DELS INGRESSOS I LES ORDENANCES

- Aquesta comprovació es realitza en els capítols 1, 2 i 3. Es tracta de verificar que no hagi ingressos imposats i ordenats per ordenances que no tinguin la seva correlació en el pressupost i per tant no es liquidin o bé s'imputin al concepte genèric de "recursos diversos". Cal evitar que hagi ingressos aprovats que no es liquidin i tenir una visió global de l'evolució del seu estat d'execució.

2.3.2 ADEQUACIÓ DE LA PRESSUPOSTACIÓ A L'EXECUCIÓ REAL

- La finalitat d'aquesta comprovació és garantir l'equilibri pressupostari, en especial en la pressupostació dels capítols 1, 2 i 3.
- És important analitzar els drets reconeguts nets i la seva evolució històrica.
- Les previsions s'han de calcular en relació a la variació de tipus impositors i altres criteris quantitius previstos en les ordenances fiscals
- En cas que no es correspongui la pressuposició amb la liquidació de l'any anterior, l'avançament de la liquidació de l'exercici corrent i la variació dels tipus impositors, s'haurà de justificar el càlcul de la previsió.

2.3.3 SUBVENCIONS I TRANSFERÈNCIES (CORRENTS I DE CAPITAL)

- En les transferències comprovar que la pressupostació s'ha fet d'acord amb les previsions incloses en la Llei de Pressupostos Generals de l'Estat. Aquest criteri també serà aplicable a la transferència del Fons Català de Cooperació Local. En aquest segon supòsit verificar que s'ha pressupostat la part corresponent al municipi i la part corresponent a serveis prestats per entitats supramunicipals.
- En les subvencions analitzar que la previsió pressupostària està suportada en un document previ. En cas que es pressuposti una subvenció sense document que acrediti el seu atorgament comprovar que s'adopten mesures, en especial en les bases d'execució del pressupost, per evitar una lesió financera a la corporació, derivada de l'execució de la despesa sense tenir acreditat l'ingrés.

2.3.4 INGRESSOS PATRIMONIALS

- Comprovar que la pressupostació s'ha adequat a les clàusules previstes en els contractes de concessions administratives i de lloguers. Pel que fa a la

pressupostació dels interessos de comptes corrents, la seva adequació a les previsions de tresoreria.

2.3.5 ALIENACIÓ D'INVERSIONS

- Assegurar el caràcter afectat de les alienacions llevat que es tracti de parcel·les sobreres i efectes no utilitzables. Els ingressos afectats hauran de correspondre's amb els previstos en l'annex d'inversions.
- Verificar que els ingressos que nodreixen el patrimoni públic del sòl no són utilitzats per finançar altres tipus d'inversions que no es corresponguin amb l'esmentat patrimoni.

2.3.6 ACTIUS FINANCERS

Els ingressos per variació d'actius financers poden ser de diferents característiques: alienació de deute, obligacions, bons, participacions, accions, retorn de préstecs, reintegrament de bestretes al personal, quant aquestes bestretes es tractin com operació pressupostari, i aplicació del romanent de tresoreria. Atesa aquesta diversitat d'ingressos, les verificacions són diferents:

- Alienació de deute, obligacions i bons, participacions i accions. Verificar les condicions en que es pensen alienar aquests actius financers, la factibilitat d'aquesta alienació, la correcció en el seu càlcul i les previsions per fer front, si és el cas, al seu reembossament.
- Reintegraments de préstecs i de bestretes al personal. Adequació de la previsió a les condicions de retorn establertes en el moment d'atorgament dels préstecs i les bestretes.
- Aplicació del romanent de tresoreria. Comprovar la inexistència d'aquest concepte en la pressupostació inicial, atès que aquest romanent no pot finançar el pressupost inicial, sinó únicament modificacions de crèdit mitjançant crèdits extraordinaris, suplementos de crèdit i incorporació de romanents de crèdit.

2.3.7 ENDEUTAMENT

- Correlació de les operacions de crèdit previstes en el pressupost amb finançament previst en annex inversions i que tenen el tractament adequat en el mòdul de despeses amb finançament afectat.

2.4 MODIFICACIÓ DEL PRESSUPOST D'INGRESSOS

En les modificacions quantitatives del pressupost de despeses que es financien totalment o parcialment amb augment de les previsions d'ingressos cal verificar els següents punts:

- En el supòsit que la modificació es financii amb majors ingressos sobre els inicialment previstos, que aquests majors ingressos es calculen sobre el conjunt de recursos no finalistes del pressupost. Per aplicació del principi de prudència la verificació de majors ingressos s'efectua respecte al total de la recaptació líquida.

- En el supòsit de nous ingressos, de caràcter finalista (contribucions especials, operacions de crèdit, subvencions, etc) és necessària la constatació documental dels mateixos. En cas que manqui aquesta acreditació, verificar que posteriorment a la modificació s'ha declarat crèdit no disponible l'aplicació pressupostària corresponent fins tenir el compromís en ferm sobre aquests ingressos.
- Si les modificacions es financen totalment o parcialment amb operacions de crèdit a llarg termini examinar si es compleixen les condicions financeres que possibiliten la seva concertació. Si aquestes operacions es concerten per finançar operacions corrents, adicionalment comprovar els criteris restrictius establerts pel TRLRHL:
 - Import operació = < 5% recursos corrents del pressupost.
 - Càrrega financera operacions vigents + prevista = < 25% recursos corrents del pressupost.
 - Cancel·lació de l'operació abans que es renovi la corporació.
- En el supòsit de finançament amb romanent líquid de tresoreria, es verificarà que hagi un control sobre la utilització del mateix i que l'import de romanent líquid de tresoreria existent sigui igual a l'import del romanent de tresoreria per a despeses generals menys l'import d'aquest romanent utilitzat per finançar anteriors modificacions.
- Verificació del registre comptable de les modificacions i que el pressupost en cap cas presenta dèficit.
- Comprovació del compliment d'objectiu d'estabilitat pressupostària. En cas d'incompliment esbrinar si s'ha tramitat o està en fase de tramitació un pla econòmicfinancer (llevat que l'incompliment derivi de l'aplicació de romanent de tresoreria).

3. GENERACIÓ DELS DRETS

Amb caràcter previ a la verificació de la generació dels drets, és important recordar que només es pot comptabilitzar un dret reconegut quan d'acord amb els principis comptables públics s'hagi meritat i sigui exigible a favor de l'entitat.

Un altres aspecte previ a tenir en compte és que les contraprestacions de naturalesa tributària no estan subjectes al règim fiscal de l'IVA, si bé hi ha algunes excepcions en determinats tipus de taxes (veure article 7.8 de la Llei 37/1992, de 28 de desembre de l'impost sobre el valor afegit). En aquests casos a més de les verificacions de caràcter general s'haurà de comprovar l'aplicació d'aquesta llei.

3.1 TRIBUTS DE VENCIMENT PERIÒDIC I CARÀCTER REPETITIU

Les comprovacions a efectuar són les següents:

- Publicació en els diaris oficials i en el tauler d'anuncis de les dates de cobrament en període voluntari.
- Import liquidacions i en cas que s'hagin establert exempcions, bonificacions o reduccions, que aquestes s'ajusten als criteris i requisits establerts en l'ordenança.

- Aprovació per l'òrgan competent
- Registre comptable del reconeixement dels drets amb utilització del compte de segon ordre que li correspongui.

3.2 TRIBUTS DE CONTRET PREVI I INGRÉS DIRECTE

La generació del dret reconegut estarà subjecte a les següents comprovacions:

- Liquidació emesa d'acord amb l'establert en les ordenances fiscals
- Import de les liquidacions i en cas d'aplicar exempcions i/o bonificacions, que aquestes s'ajusten als criteris i requisits establerts en l'ordenança.
- Aprovació per l'òrgan competent
- Notificació a la persona interessada amb peu de recurs
- Publicació en el BOP prèvia justificació de no haver estat possible la notificació a la persona interessada, que s'ha d'haver intentat com a mínim dues vegades.
- Registre comptable del reconeixement dels drets amb utilització del compte de segon ordre que li correspongui.
- En el cas d'aquells tributs que es liquiden provisionalment i per tant subjectes a una liquidació definitiva posterior, verificar que posteriorment es fa aquesta liquidació definitiva.

3.3 PREUS PÚBLICS, MULTES I ALTRES INGRESSOS

En el cas dels preus públics caldrà distingir entre els de venciment periòdic i caràcter repetitiu i les de contret previ ingrés directe a efectes de les publicacions i notificacions. A més es verificarà:

- Import dels preus i en el seu cas exempcions o bonificacions s'ajusta als criteris i requisits establerts en l'ordenança o acord d'aprovació.
- Aprovació per l'òrgan competent i si és el cas que s'ha complert el sistema de delegacions.
- Registre comptable del reconeixement del dret amb utilització del compte de segon ordre que li correspongui.
- Una especificació a comprovar en els preus públics serà la seva subjecció al règim de l'IVA en la prestació d'aquells serveis que estan subjectes a aquest règim fiscal i la seva correcta liquidació.
- En referència a les multes comprovació que la generació dels drets s'ajusta a les liquidacions realitzades en el període a que facin referència.
- En cas d'ingressos diversos verificar que els drets reconeguts imputats a aquest concepte no són susceptibles d'imputació a cap altre concepte del pressupost d'ingressos.

3.4 AUTOLIQUIDACIONS

- Quan la generació de l'ingrés es realitzi mitjançant autoliquidació verificar que aquesta estigui prevista en l'ordenança fiscal corresponent i s'apliqui a aquells ingressos en que legalment es preveu aquesta modalitat de liquidació.
- Registre comptable del reconeixement del dret amb utilització del compte de segon ordre que li correspongui.
- Sistemes de comprovació administrativa implantats per verificar la correcció de l'autoliquidació.

3.5 SUBVENCIONS I TRANSFERÈNCIES

- En els ingressos d'aquesta naturalesa, la seva generació es tracta pressupostàriament en dues fases: compromisos d'ingrés i reconeixement del dret.

3.5.1 COMPROMISOS D'INGRÉS

- Conveni aprovat i signat per les parts intervinents o bé acord de l'atorgament o concessió de la subvenció i, si és el cas, acceptació de la mateixa.
- Constància de la subvenció en el pressupost inicial o bé en una modificació del mateix.
- Control en el mòdul de despeses amb finançament afectat
- Comptabilització del compromís d'ingrés (compromís concertat)
- Acreditació del compliment de les condicions si es tracta d'una subvenció condicionada i que es donen els requisits per comptabilitzar el compromís com realitzat.
- Registre comptable dels compromisos realitzats i la correlativa comptabilització del dret reconegut.

3.5.2 DRETS RECONEGUTS

- Concurrencia dels requisits que fonamenten la comptabilització com dret reconegut de les subvencions i transferències atorgades.
- Comunicació per part de l'entitat atorgant del reconeixement de l'obligació a favor de l'entitat beneficiària.

3.6 LLOGUERS I CONCESSIONS ADMINISTRATIVES

- Correcta comptabilització en el moment de la meritació segons contracte
- Adequació de la quantia segons contracte
- Registre comptable
- En aquells casos en que així correspongui, meritació, comptabilització i liquidació de l'IVA.

3.7 ALIENACIÓ D'INVERSIONS

- Òrgan competent en relació a quantia i percentatge import alienació
- Acreditació de la taxació del bé i que està inclòs en l'inventari i l'immobilitzat.
- Informe sobre percentatge de l'import de l'alienació respecte al total ingressos calculats d'acord amb l'article 41 del reglament de patrimoni dels ens locals de Catalunya.
- Verificació de la notificació de l'acord d'alienació a la Direcció General d'Administració Local.
- Comunicació i si és el cas autorització de la Direcció General d'Administració Local.
- Que el sistema d'alienació és el corresponent d'acord amb la Llei 33/2003 del patrimoni de les administracions públiques i els reglaments de desenvolupament.
- Restricció pel que fa al destí dels rendiments de la venda de béns que conformen el patrimoni públic del sòl.
- Verificació del caràcter finalista i si és el cas correlació amb mòdul de despeses amb finançament afectat.
- En cas que es tracti d'alienació de parcel·les sobreres o de béns no utilitzables que s'ha seguit el procediment legalment establert per a la seva declaració.
- Registre comptable de les operacions.

3.8 VARIACIÓ D'ACTIUS FINANCERS

- Verificar la correcta comptabilització de les alienacions de deute, obligacions, bons, participacions i accions d'acord amb el moment de meritació del dret i amb el compliment de les condicions i quanties establertes en els documents jurídics corresponents.
- En el cas dels retorns de préstecs i bestretes igualment comprovar que la comptabilització s'adequa al seu meritament i al compliment de les condicions establertes en els documents jurídics corresponents.
- En el cas de retorns de préstecs que meritin interessos verificar la correcta comptabilització, en especial a final d'exercici pels interessos meritats i no vençuts.
- Registre comptable d'aquestes operacions.

3.8 OPERACIONS DE CRÈDIT A LLARG TERMINI

- Adequació de l'òrgan competent en relació a l'import de l'operació i al volum d'operacions concertades en l'exercici i que es compleix, en el seu cas, el règim de delegacions.

- En cas que l'òrgan competent sigui el ple, que l'acord s'adopti per la majoria requerida en relació a l'import de l'operació.
- Verificar que l'operació de crèdit es correspon amb les previsions d'ingrés del pressupost i amb la identificació de les fonts de finançament previstes en l'annex d'inversions.
- Que la concertació de l'operació de préstec ha anat precedida de la sol·licitud d'autorització a la Direcció General de Política Financera en aquells casos en que aquest tràmit sigui preceptiu, o bé que s'ha comunicat aquesta concertació a l'esmentada Direcció quan no sigui preceptiva l'autorització.
- Comptabilització del compromís d'ingrés
- Comptabilització de les quantitats disposades com dret contret simultani. En la disposició d'operacions de préstec a llarg termini no poden haver-hi diferències entre drets reconeguts i drets recaptats.
- Comprovació que no s'ha dut a terme cap actuació finançada sense acreditar la disponibilitat d'aquest finançament.
- Registre comptable d'aquestes operacions.

3.9 CONTROL PRESSUPOSTARI

- S'analitza el percentatge de drets reconeguts nets sobre les previsions definitives. En cas de desviaments significatius analitzar les causes. Inicialment aquesta verificació es pot realitzar a nivell de capítol i procedir posteriorment a analitzar el grau de detall que es consideri convenient.
- La periodicitat d'aquest control variarà segons es tracti de drets reconeguts de contret previ i ingrés per rebut o de la generació d'ingressos per contret previ ingrés directe, declaracions-liquidacions i contret-simultani. En el cas dels primers, atès que es tracta d'ingressos estacionals aquesta anàlisi s'efectua quan s'aprova el padró corresponent. En el cas dels altres ingressos aquesta verificació es pot realitzar mensualment.
- Verificar que els ingressos generats de caràcter finalista estan correctament aplicats a la despesa que financien, especialment aquells ingressos que han de constituir obligatòriament el patrimoni públic del sòl, inclosos els ingressos efectius derivats de sancions urbanístiques.

4. INCIDÈNCIES EN ELS INGRESSOS GENERATS

L'àmbit de comprovació d'aquestes incidències és el corresponent a ingressos de l'exercici corrent i a ingressos d'exercicis tancats.

4.1 ANUL·LACIONS PER ANUL·LACIÓ DE LIQUIDACIONS

- Informe del servei gestor de l'ingrés en què es justifiqui l'anul·lació de l'ingrés de que es tracti.
- Resolució de l'òrgan competent.
- Verificar que s'ha emès una nova liquidació correcta en aquells casos en que procedeixi.

- Registre comptable de l'anul·lació i en el seu cas de la nova liquidació.
- Anàlisi del percentatge que representen els drets anul·lats respecte el total de drets reconeguts.

4.2 ANUL·LACIÓ PER AJORNAMENT I/O FRACCIONAMENT

- Sol·licitud de l'ajornament o fraccionament efectuada tant en període voluntari com en període executiu.
- Resolució aprovatòria de l'ajornament i/o fraccionament per part de l'òrgan competent.
- Compliment dels criteris establerts en l'ordenança fiscal sobre ajornaments i fraccionaments.
- Càlcul dels interessos de demora.
- Dipòsit de garantia o bé justificació de la seva dispensa.
- Exercicis pressupostaris a que s'estén l'ajornament o el fraccionament i comprovar els terminis que vagin més enllà del pressupost en curs generin l'anul·lació en l'exercici corrent.
- Comptabilització diferenciada dels ajornaments o fraccionaments que tinguin efecte a exercicis posteriors en curt termini o llarg termini en funció que el seu venciment sigui en un període inferior o superior a 12 mesos respectivament.
- Comptabilització a final d'exercici dels interessos meritats i no vençuts.
- Anàlisi del percentatge que representen els drets anul·lats per ajornament o fraccionament respecte el total de drets reconeguts.

4.3 CANCEL·LACIÓ PER INSOLVÈNCIA O ALTRES CAUSES

- Adequació dels supòsits a l'establert en l'ordenança fiscal general i normativa aplicable.
- Informe raonat sobre la procedència de declarar incobrable un crèdit.
- Revisar el procediment seguit fins el moment de proposar la declaració de crèdit incobrable.
- Esmert del caràcter provisional d'aquesta declaració.
- Resolució adoptada per l'òrgan competent
- Registre comptable de la declaració.
- Anàlisi del percentatge que representen els drets cancel·lats per insolvència i altres causes respecte el total de drets reconeguts.

4.4 ANUL·LACIÓ DE DRETS RECONEGUTS EN SUBVENCIONS

- Causes de revocació total o parcial de la subvenció

4.5 ANUL·LACIÓ DE DRETS RECONEGUTS PER PRESCRIPCIÓ

Prescriu als 4 anys el dret de l'administració per recaptar els drets reconeguts al seu favor. Atès que el còmput d'aquest termini s'inicia a partir de l'últim dia del període voluntari de cobrament del dret i que la prescripció està subjecta a interrupció, no és corrent que els drets prescrivin. La prescripció significa que han transcorregut 4 anys sense que l'administració hagi realitzat cap acció amb coneixement del deutor per cobrar el deute.

En cas que es produeixi la prescripció d'un deute cal esbrinar les causes, posar-ho en coneixement dels òrgans competents i advertir sobre la responsabilitat administrativa que es pugui derivar.

4.6 RELACIÓ DRETS ANUL·LATS-SALDOS DE DUBTÓS COBRAMENT

Verificar la rigurositat en l'estimació dels saldos de dubtós cobrament i la seva correcta imputació tant en comptabilitat com en el càlcul del romanent de tresoreria. És convenient analitzar en cada exercici l'adequació dels drets anul·lats a la previsió sobre la que s'havien calculat els saldos de dubtós cobrament.

En cas que el percentatge de drets anul·lats per anul·lació de liquidacions i de drets cancel·lats per insolvència i altres causes sigui considerable, s'haurà d'analitzar el sistema de gestió tributària de padrons i també els sistemes i circuits de gestió recaptatòria.

5. RECAPTACIÓ

5.1 COMPROVACIONS AMB CARÀCTER GENERAL

- Determinació i anàlisi de les característiques dels comptes restringits de recaptació i dels convenis que l'entitat local tingui establerts amb entitats financeres en qualitat d'entitats col·laboradores en la recaptació.
- Verificar si l'entitat gestiona cobraments en metàl·lic.
- Comprovació del percentatge dels ingressos recaptats sobre l'import de drets reconeguts nets.
- Verificació dels comptes per on s'efectuen els ingressos
- Utilització del compte d'ingressos pendents d'aplicació i existència del mateix a 31 de desembre. En cas que aquest compte no estigui saldat a final d'exercici esbrinar les causes de que no estigui saldat.
- Que la recaptació s'ha realitzat dins el termini de cobrament en període voluntari.
- Registre comptable de la recaptació.

5.2 AJORNAMENTS I FRACCIONAMENTS

- Si es tracta de la recaptació d'ingressos fraccionats o ajornats, verificar que els ingressos s'efectuen dins el període establert i la correcció del càlcul dels interessos de demora.

- En cas que la recaptació correspongui a deutes ajornats/fraccionats en exercicis anteriors que el tractament comptable i l'actualització dels comptes de deutors per ajornament/fraccionament és correcte.

5.3 COMPENSACIONS DE CRÈDIT

- Sol·licitud a instància de part de la compensació (en període de constrenyiment aquesta compensació s'inicia d'ofici).
- Identitat entre deutor i creditor.
- Acreditació i identificació de les obligacions reconegudes fermes a favor del deutor i dels drets reconeguts a compensar, sobretot que estiguin en període voluntari de recaptació.
- Acreditació de la liquidació anul·lada i ingressada i de la liquidació que la substitueix quan la compensació en fonamenti en aquesta causa.
- Resolució aprovada per l'òrgan competent.
- Registre comptable del deute i del crèdit compensats.

5.4 DEVOLUCIÓ D'INGRESSOS INDEGUTS

- Que s'ha acreditat la realització de l'ingrés
- Informe del servei gestor justificatiu de la procedència de la devolució de l'ingrés indegut
- Aplicació d'ofici del càlcul de l'interès de demora.
- Anàlisi sobre si la devolució de l'ingrés indegut correspon a un concepte de l'exercici corrent o bé a ingressos efectuats en exercicis anteriors. Tota devolució d'ingressos indeguts es comptabilitza com devolució en l'exercici corrent però és convenient saber en quin exercici es va efectuar aquest ingrés.
- Òrgan competent per acordar la devolució.
- Registre comptable de la devolució.

6. COMPROVACIONS ADMINISTRATIVES

Com s'ha esmentat a l'inici d'aquest article, la fiscalització dels ingressos està limitada aquells que es deriven d'expedients administratius de procediments administratius i per tant escapen d'aquest control tots aquells fets dels quals la hisenda no té coneixement.

Caldrà arbitrar mecanismes de comprovació administrativa i analitzar l'eficàcia dels sistemes d'inspecció tributària per detectar en la mesura del possible tots aquells fets susceptibles de generar drets a favor de la hisenda local i que per manca de la posada en coneixement d'aquests no tributen.

7. TRACTAMENT DE LES OPERACIONS NO PRESSUPOSTÀRIES

7.1 DIPÒSITS I FIANCES

- Analitzar que tant els ingressos com les devolucions es corresponguin amb els acords o resolucions aprovats pels òrgans competents en l'exercici.
- Verificar els registres comptables d'aquestes operacions.
- Revisió dels dipòsits i garanties que tinguin una antiguitat superior a un exercici pressupostari i esbrinar les causes perquè no s'ha procedit a la seva cancel·lació.

7.2 ALTRES CREDITORS NO PRESSUPOSTARIS.

- Analitzar els moviments i la naturalesa d'aquests ingressos i que no sigui procedent la seva imputació al pressupost.

7.3 RETENCIONS PER IRPF I SEURETAT SOCIAL

- Analitzar que els moviments en el compte de retenció de l'IRPF correspon als imports retingudes al personal i a professionals, així com a les entregues a compte a l'AEAT.
- Pel que fa a la quota de seguretat social imputable al treballador, analitzar les mateixes dades establertes en el paràgraf anterior.
- Verificar els registres comptables d'aquestes operacions.

7.4 IVA REPERCUTIT

- Analitzar els moviments dels comptes d'IVA repercutit i de deutors per IVA i la seva correspondència amb les operacions realitzades per l'entitat local subjectes a aquest impost.
- Verificar les liquidacions periòdiques de l'impost.
- Comprovació dels registres comptables de les operacions.

7.5 INGRESSOS PENDENTS D'APLICACIÓ.

La finalitat d'aquesta figura és la imputació a comptabilitat d'ingressos que per diferents circumstàncies no es poden aplicar definitivament al pressupost en el moment del seu ingrés. Atesa la incidència d'aquest concepte en les magnituds pressupostàries (drets reconeguts, drets recaptats, minoració dels drets pendents de cobrament en el càlcul del romanent de tresoreria) és convenient que el saldo d'ingressos pendents d'aplicació sigui zero a 31 de desembre i en cas que hagi algun import, s'ha d'analitzar la raó per la qual no s'ha aplicat al pressupost.

La Comissió de Control i Comptabilitat Pública.