



**INFORME DE FISCALIZACIÓN
DEL IMPUESTO SOBRE
EL VALOR AÑADIDO**

Diciembre, 1993

ÍNDICE

- I. OBJETIVOS. ALCANCE Y LIMITACIONES.

- II. BREVE DESCRIPCIÓN DE LA ORGANIZACIÓN Y PROCEDIMIENTO DE GESTIÓN DEL IMPUESTO.
 - II.1. ORGANIZACIÓN.
 - II.2. PROCEDIMIENTO DE GESTIÓN.

- III. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES GENERALES.

- IV. ANÁLISIS Y VERIFICACIÓN DEL SISTEMA DE GESTIÓN Y CONTABILIDAD.
 - IV.1. CUMPLIMIENTO DEL SISTEMA.
 - IV.2. ADECUADA CONTABILIZACIÓN.

- V. EVOLUCIÓN DE LA DECLARACIÓN POR IVA (1986-1992).

- VI. ANÁLISIS DE LOS CONTROLES ESTABLECIDOS SOBRE LA ACTIVIDAD RECAUDATORIA DEL IMPUESTO.
 - VI.1. CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN DE DECLARAR.
 - VI.2. REVISIÓN DE LAS DECLARACIONES RECIBIDAS.
 - VI.3. LA INSPECCIÓN DE IMPUESTO.

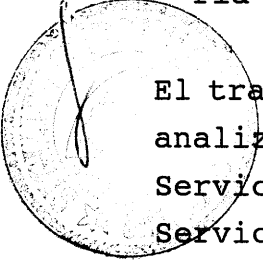
- VII. ESTIMACIÓN DEL FRAUDE Y RECOMENDACIONES.
 - VII.1. SISTEMA DE TRIBUTACIÓN POR MÓDULOS.
 - VII.2. PLAN ESPECIAL DE LUCHA CONTRA EL FRAUDE.

I.- OBJETIVOS, ALCANCE Y LIMITACIONES.

Según la Ley Foral 19/84, de 20 de diciembre, reguladora de la Cámara de Comptos y de acuerdo con su Plan de actuación, se ha procedido a la fiscalización de la gestión del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) correspondiente a 1992.

Con la realización del presente trabajo, la Cámara de Comptos pretende la consecución de los siguientes objetivos:

- Verificar la razonabilidad de las cifras registradas como ingresos por IVA en el Presupuesto de 1992.
- Analizar y evaluar los procedimientos de control y gestión del impuesto, proponiendo, en su caso, las recomendaciones que consideremos oportunas en orden a su mejora.
- Analizar el grado de eficacia del sistema implantado en la gestión y en la inspección en cuanto a la actividad recaudatoria del impuesto.



El trabajo se ha centrado en la revisión de los ingresos de 1992, analizando y evaluando el control interno implantado por el Servicio de Gestión; en la revisión y contabilización por el Servicio de Tributos de las declaraciones recibidas; así como la actividad del Servicio de Inspección en relación con este impuesto.

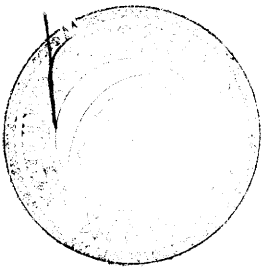
En su realización se han aplicado las normas y procedimientos de auditoría que hemos considerado necesarios según las circunstancias, de acuerdo con los objetivos establecidos.

El trabajo ha sido desarrollado durante los meses de julio, agosto y septiembre.

Limitaciones de carácter técnico nos impiden dar una opinión acerca del grado de seguridad que aporta el sistema informático implantado y sus controles.

Esta Cámara tiene la intención de abordar este aspecto en un futuro próximo, recabando para ello el apoyo técnico necesario.

Agradecemos al personal del Departamento de Economía y Hacienda la colaboración prestada en la realización de nuestro trabajo.



II.- BREVE DESCRIPCIÓN DE LA ORGANIZACIÓN Y PROCEDIMIENTO DE GESTIÓN DEL IMPUESTO.

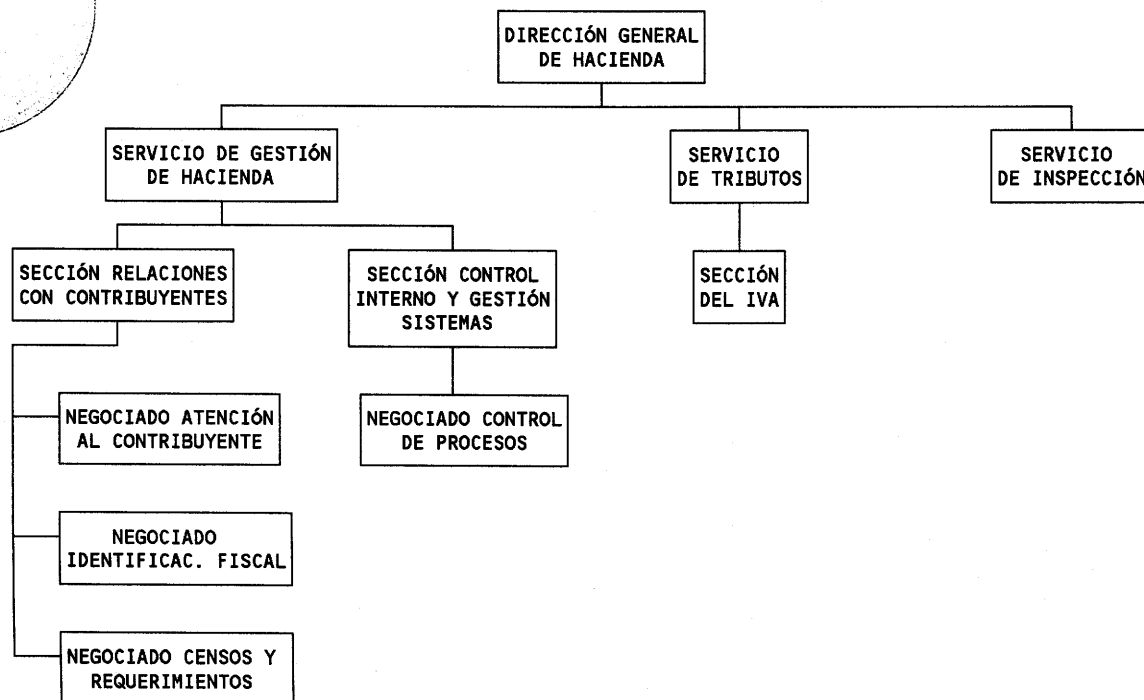
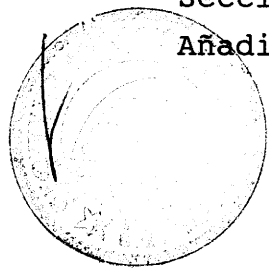
II.1.- ORGANIZACIÓN.

Durante 1992 el organigrama del Departamento de Economía y Hacienda experimenta una modificación sustancial por Decreto Foral 314/92.

La Dirección General del Departamento se desglosa en dos: Dirección General de Economía, Finanzas y Presupuestos, y Dirección General de Hacienda.

Dentro de la Dirección General de Hacienda, el anterior Servicio de Gestión Tributaria se escinde en dos: Servicio de Gestión de Hacienda y Servicio de Tributos.

A continuación presentamos un organigrama con los Servicios, Secciones y Negociados que gestionan el Impuesto sobre el Valor Añadido.



A) El Servicio de Gestión de Hacienda es responsable de:

- La relación con los contribuyentes en su aspecto administrativo.
- La formación, mantenimiento y custodia de la información con trascendencia tributaria.
- Gestión de los sistemas administrativos.

Para el cumplimiento de estos cometidos dispone de la Sección llamada "Control Interno y Gestión de Sistemas" de la que depende a su vez el Negociado de "Control de procesos" y de la Sección de "Relaciones con los contribuyentes" de la que dependen los Negociados de "Atención al contribuyente", de "Identificación fiscal" y de "Censos y Requerimientos".

B) Por otra parte el Servicio de Tributos tiene las siguientes responsabilidades:

- La Dirección técnica de la gestión, liquidación y revisión de los tributos.
- La formación y propuesta de los criterios a aplicar en la comprobación, investigación y liquidación de los tributos.
- La práctica de las liquidaciones de los impuestos y la tramitación de los recursos interpuestos.
- La tramitación de actas de inspección y resoluciones del Órgano de Informe y Resolución en materia tributaria.

Específicamente para el IVA, cuenta con una Sección.

C) Por último, el Servicio de Inspección Tributaria, que también depende de la Dirección General de Hacienda, es responsable de:

- La propuesta y ejecución de los planes de Inspección Tributaria.
- La obtención y recopilación de toda clase de información con trascendencia tributaria, no resultante de la actividad del resto de los Servicios.

II.2.- PROCEDIMIENTO DE GESTIÓN.

Describimos a continuación brevemente los procedimientos que se siguen a partir de la recepción de las declaraciones del Impuesto.

La presentación de las liquidaciones-declaraciones del IVA se realiza a través de cualquier oficina de Hacienda o por correo, y su recepción se centraliza en el Negociado de "Atención al Contribuyente".

Posteriormente pasan al Negociado de "Control de Procesos" donde se numeran correlativamente para su posterior envío a la empresa pública Tracasa (Trabajos Catastrales, S.A.).

En Tracasa se procede a una doble grabación de las declaraciones para asegurarse de su correcta transcripción, realizada por distintas personas y de acuerdo con una normativa de seguridad y confidencialidad sobre los datos que se manejan. Esta información se registra en una cinta magnética y se remite al Negociado de "Control de Procesos", junto con las declaraciones y un albarán donde se especifica el número de registros generados.

En el Negociado de "Control de Procesos", este albarán servirá para controlar la facturación de los servicios de Tracasa y para asegurarse que la Unidad de Informática procesará el mismo número de registros.

La cinta se remite a la Unidad de Informática, donde se procesa

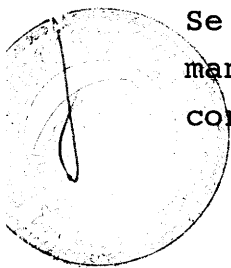
integrando la información en los ficheros de tributos.

El sistema informático se asegura de que no existan declaraciones duplicadas, de la coherencia entre el número de identificación fiscal y su titular censado y de la regularidad aritmética y coherencia interna de las declaraciones. Las rechazadas se revisan manualmente:

- En el caso de duplicidad o incoherencia de los datos en la Sección de IVA
- En el caso de titular erróneo en el Negociado de Censos y Requerimientos.

Posteriormente los datos se integran en un fichero intermedio, desde donde son tomados por la Contabilidad Auxiliar de Terceros (CAT), actualizando las cuentas a cobrar y aplicando los ingresos al Presupuesto.

Se recogen, además, en la CAT otros datos que se introducen manualmente como los procedentes de actas de Inspección, corrección de errores, etc.




III.- CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.

De acuerdo con el trabajo realizado, que se comenta en los siguientes epígrafes del Informe, llegamos a las siguientes conclusiones:

- El sistema de control implantado, básicamente informático para el tratamiento de las declaraciones, se cumple de una manera razonable; no obstante, existen excepciones al procedimiento normal que generan información que se introduce en los ficheros de tributos y provienen de correcciones de errores, actas de Inspección, etc.

Esta variedad de información que se procesa reduce el grado de seguridad que aportan los controles establecidos en el procedimiento normal.

- 
- El criterio de contabilización empleado se basa en el registro de declaraciones en el momento de su proceso en el sistema informático con independencia del periodo a que se refieran, por lo que normalmente no se recoge cada año completo.

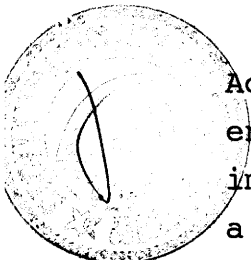
Si bien las fechas de corte en la contabilización suelen ser homogéneas todos los años, este sistema dificulta la realización de un seguimiento adecuado de la eficacia de la actividad recaudadora del Impuesto en cada ejercicio. Según nos indican, este problema está solucionándose en la actualidad y en próximos ejercicios se recogerán años completos.

- Los errores no detectados en los controles informáticos de regularidad y coherencia interna de las declaraciones se introducen en los datos contables, debido a que la contabilización se realiza directamente a partir de las declaraciones.

Las declaraciones parciales contabilizadas no son analizadas previamente, ni se comparan de forma generalizada con la declaración anual resumen del ejercicio que realizan los sujetos pasivos, por lo que dichos errores solo se pondrán de manifiesto más adelante en el momento del cobro o inspección, lo que da lugar a ajustes en los datos contables.

- No se realizan análisis relacionando la capacidad recaudatoria del Impuesto y lo efectivamente recaudado. Diversos estudios de ámbito estatal llegan a la conclusión de que el nivel de fraude en el Estado es de un 30 por ciento, pero existen otros que lo sitúan en un porcentaje más elevado.

En opinión de los responsables de la gestión del Impuesto, el nivel de fraude en Navarra puede situarse en un porcentaje parecido al del Estado, por lo que aplicando dichos porcentajes a la recaudación total del ejercicio 1992 -54.300 millones- las cantidades estimadas de fraude son importantes.

 Además, en general, todo fraude en el IVA conlleva un fraude en el Impuesto sobre la renta o sociedades cuyos tipos impositivos son más elevados, con lo que la estimación llega a cifras superiores.

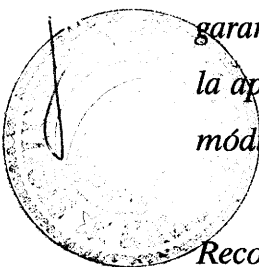
En nuestra opinión, no se presta toda la atención necesaria al mantenimiento de un censo completo, a la revisión de las declaraciones positivas, y al desarrollo de unos planes de Inspección más amplios, cuestiones que competen a tres Servicios distintos del Departamento de Hacienda.

De acuerdo con las conclusiones comentadas, a lo largo del Informe se efectúan una serie de recomendaciones que recogemos en este apartado resumen:

- *Recomendamos se efectúe un mayor esfuerzo en comparar las declaraciones mensuales o trimestrales con las declaraciones anuales, al objeto de detectar posibles errores y*

subsananlos en el ejercicio.

- *Recomendamos se siga en la línea de solucionar los problemas de corte de operaciones para que cada ejercicio recoja los devengos por IVA que le corresponden, de manera que permitan comparaciones homogéneas, analizando la evolución de la recaudación anual y efectuando los análisis necesarios del grado de cumplimiento de la actividad recaudatoria del impuesto.*
- *Recomendamos se preste una atención especial al establecimiento de un censo completo del Impuesto como dato básico para su adecuada gestión y control, efectuando los cruces necesarios con información interna de Hacienda y con cualquier otro organismo que pueda aportar información para completar el censo de contribuyentes.*
- *Recomendamos se analice la conveniencia de mantener un censo único para toda la Comunidad, de manera que los organismos públicos puedan obtener la información necesaria para el desarrollo de su actividad.*
- *Recomendamos se impulse el desarrollo del sistema de módulos que ofrece una mayor garantía del cumplimiento del impuesto, analizando los casos concretos en los que con la aplicación de este sistema un particular puede resultar perjudicado, adaptando dichos módulos a las circunstancias no contempladas en la normativa.*



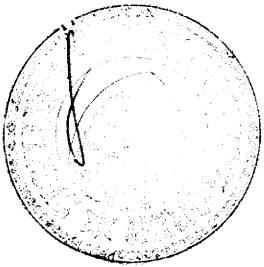
Recomendamos la elaboración de un plan especial de acción contra el fraude del Impuesto sobre el Valor Añadido, mediante la contratación del número de personas que sea necesario, que incida en los siguientes aspectos:

- . desarrollo de un censo completo y requerimiento a los no declarantes,*
- . revisión exhaustiva de las declaraciones positivas,*
- . ampliación de los planes de Inspección.*

Recomendamos se analice la estructura organizativa y dependencia orgánica de las personas incluidas en el Plan, de manera que se asegure la necesaria colaboración y

coordinación de los tres servicios directamente implicados: Gestión de Tributos, Gestión de Hacienda e Inspección, además del Servicio de Contabilidad.

La importancia económica del fraude estimado justifica la realización de los esfuerzos que sean necesarios en este sentido, ya que además de estar garantizada su rentabilidad en términos económicos, su necesidad se sustenta en la garantía del principio de justicia y equidad en el reparto de las cargas fiscales.



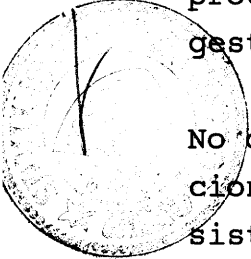
IV.- ANÁLISIS Y VERIFICACIÓN DEL SISTEMA DE GESTIÓN Y CONTABILIDAD.

IV.1.- CUMPLIMIENTO DEL SISTEMA

Para comprobar que el sistema de gestión de las declaraciones se cumple, hemos tomado como muestra las declaraciones nºs 8.001 a 8.025, siguiendo todos los pasos y controles que el sistema tiene establecido desde la presentación de las mismas hasta su contabilización.

Además hemos efectuado un trabajo similar con las declaraciones presentadas en ventanilla los días 26 de diciembre de 1991, 26 de enero de 1992, 26 de diciembre de 1992 y 12 de enero de 1993.

Del análisis realizado llegamos a la conclusión de que los procedimientos descritos y los controles establecidos para la gestión de las declaraciones, se cumplen de una manera razonable.



No obstante, hemos constatado la existencia de numerosas excepciones al procedimiento general, que provienen de entradas al sistema distintas a las declaraciones, como pueden ser: actas de Inspección, anulaciones en casos de duplicidad, corrección de errores, etc.

Esta variedad de procedimientos dificulta un análisis global del cumplimiento del sistema y disminuye el grado de seguridad de los controles implantados.

Como ya hemos comentado en el apartado I del Informe, tenemos la intención de efectuar un análisis detallado de los controles informáticos establecidos en un futuro informe, recabando para ello el apoyo técnico necesario.

IV.2.- ADECUADA CONTABILIZACIÓN.

Nuestro objetivo es comprobar que todas las declaraciones presentadas en el año 1992 se han contabilizado en el ejercicio, reflejándose adecuadamente tanto en la contabilidad presupuestaria como en la contabilidad general.

Para cercionarnos de este hecho, hemos procedido a cuadrar los importes correspondientes a todas las declaraciones procesadas en el ejercicio con la Contabilidad Auxiliar de Terceros (CAT) y con las cantidades registradas como ingresos en el Presupuesto.

Del trabajo realizado, llegamos a la conclusión de que todas las declaraciones procesadas en el ejercicio han sido registradas como ingresos por IVA y concuerdan con las cantidades reflejadas en la contabilidad auxiliar.

No obstante, hay que efectuar la precisión de que la contabilización se realiza en el momento del proceso de las declaraciones; es decir, el criterio no es el devengo sino que aquélla se realiza en el momento en que se procesan, con independencia del periodo impositivo al que se refieran, por lo que las cantidades registradas en 1992 no tienen porqué coincidir con el devengo del IVA del ejercicio.

Por otra parte, la contabilización se realiza, como veíamos, a partir de las declaraciones de los sujetos pasivos, por lo que cualquier error que contengan las declaraciones no detectado a través de los controles de regularidad del sistema informático, se introducen en los datos contables.

Si bien el sistema controla la mayor parte de los errores, estos se corrigen más adelante en el momento de su revisión, lo que da lugar a ajustes de los datos previamente contabilizados, como deudores en el Balance de la Hacienda Foral.

De hecho y dentro del análisis de las cuentas a cobrar del

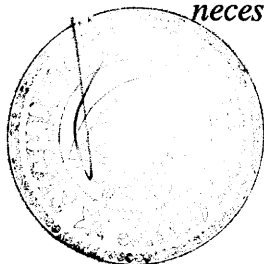
balance de la Hacienda foral, en el contexto del trabajo de las Cuentas Generales de 1992 se están detectando errores importantes de las cifras contabilizadas en concepto de IVA.

En la Ley del Impuesto se contempla la obligación de presentar una declaración anual por los sujetos pasivos del Impuesto, resumen del ejercicio.

Esta declaración anual no se utiliza como elemento de control o comprobación de la posible existencia de errores en las declaraciones parciales contabilizadas, de forma generalizada.

Recomendamos se efectúe un mayor esfuerzo en comparar las declaraciones mensuales o trimestrales con las declaraciones anuales, al objeto de detectar posibles errores y subsanarlos en el ejercicio.

Recomendamos se estudien los cambios de procedimiento necesarios para que cada ejercicio recoja los devengos por IVA que le corresponden, de manera que permitan comparaciones homogéneas, analizando la evolución de la recaudación anual y efectuando los análisis necesarios del grado de cumplimiento de la actividad recaudatoria del impuesto.



V.- EVOLUCIÓN DE LA DECLARACIÓN POR IVA (1986-1992)

La contabilización en concepto de IVA desde su implantación como nuevo impuesto ha sido la siguiente:

(EN MILLONES DE PESETAS)

	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992
IVA GESTIÓN DIRECTA	11.860	19.455	24.224	22.274	23.430	27.654	27.004
AJUSTE DE IVA	-	-	-	-	21.526	22.520	27.340
IVA GEST.DIRECTA S/1986	100	164	204	188	197	233	228
DEFLACTADO SEGÚN EL IPC							
	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992
IVA GESTIÓN DIRECTA	11.860	18.560	21.632	18.198	17.338	18.528	16.175
AJUSTE DE IVA	-	-	-	-	21.526	21.281	24.277
IVA GEST.DIRECTA S/1986	100	157	183	154	147	157	137
IVA TOTAL S/. 1990					100	102	104

El IVA Gestión directa recoge el importe correspondiente a las declaraciones procesadas en cada ejercicio.

El Ajuste de IVA proviene del Convenio con el Estado, mediante el cual y aplicando una fórmula pactada intenta compensar a Navarra por las importaciones que no están sujetas a la Hacienda Foral. En definitiva, se trata de ajustar la recaudación de las distintas administraciones, a la correspondiente al consumo efectuado por los residentes en su territorio.

A partir de 1993, las compras realizadas a los países de la Comunidad Europea dejan de tener la consideración de importaciones y la recaudación se realizará en cada comunidad, por lo que debe aumentar el IVA Gestión directa, disminuyendo por lo tanto el Ajuste compensatorio del Estado.

La problemática del sistema de contabilización, que comentamos en el apartado IV.2 del Informe y la inexistencia de estudios acerca de la evolución de la recaudación en cada ejercicio, impide realizar un seguimiento adecuado de la actividad recaudatoria del impuesto.

No obstante, sí podemos apreciar, en el cuadro de evolución del IVA Gestión directa deflactado según el IPC, que durante los años 1989, 1990 y 1991 la recaudación no responde al fuerte incremento de la actividad económica que se produjo en esos ejercicios.

El ajuste de IVA se imputa en los ejercicios 1990, 1991 y 1992, años en los que rige el Convenio con el Estado. Con anterioridad, en los ejercicios 1986-1989, Navarra recibía dinero del Estado en concepto de "compensación de Impuestos Indirectos" cuyos importes se deducían del cupo que Navarra pagaba al Estado, por lo que no aparecen registrados como IVA. Este hecho complica la posibilidad de efectuar un análisis de la recaudación global de 1986 a 1992.

Recomendamos se preste una mayor atención a la evolución de la recaudación, mediante los cambios necesarios en los criterios contables que permitan comparar cantidades anuales devengadas del impuesto y poder así efectuar un seguimiento y análisis de la actividad recaudatoria.

No hemos podido desglosar la cifra devengada en 1992 en las diversas actividades sujetas al impuesto debido a que con frecuencia los sujetos pasivos cotizan por varias actividades conjuntamente, aplicándose el devengo total a la actividad principal. Este hecho desvirtúa un análisis de la procedencia del impuesto por actividades.

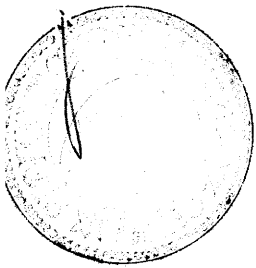
No obstante, analizados los devengos de las cien empresas que más cotizan por IVA en Navarra, vemos que representan el 70 por ciento del total del año 1992.

Sin embargo, la recaudación procedente de estas empresas,



prácticamente se compensa con las devoluciones que es necesario efectuar a otro conjunto de las cien empresas exportadoras de mayor volumen de operaciones.

En conclusión, la práctica totalidad del impuesto recaudado en Navarra, y teniendo en cuenta la afirmación anterior, procede de las pequeñas empresas, actividades comerciales y profesionales.



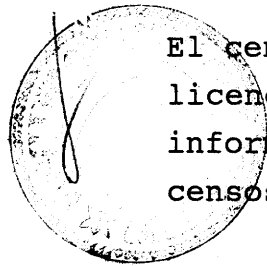
VI.- ANÁLISIS DE LOS CONTROLES ESTABLECIDOS SOBRE LA ACTIVIDAD RECAUDATORIA DEL IMPUESTO.

VI.1. CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN DE DECLARAR.

Una primera cuestión de particular relevancia es tener una razonable seguridad de que todos los sujetos pasivos con obligación de declarar efectivamente declaran.

La existencia de un censo de contribuyentes por IVA que recogiera todos los sujetos pasivos del impuesto aportaría ese grado de seguridad mencionado.

La formación, mantenimiento y custodia de los censos, en general, es responsabilidad del Servicio de Gestión de Hacienda como veíamos en el apartado II.1. de "Organización".



El censo del IVA se sustenta básicamente en la base de datos de licencia fiscal que se actualiza continuamente a través de la información que suministran los ayuntamientos, completado con los censos de arrendadores, comisionistas y agricultores.

El censo a 31 de diciembre de 1992 recoge el siguiente número de sujetos pasivos:

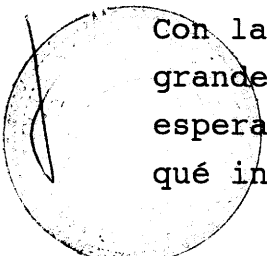
<u>Sistema IVA</u>	<u>Altas</u>
General	30.988
Simplificado	11.124
Minorista con recargo	7.047 (1)
Agricultores	32.330 (1)
Agencias de Viaje	31
Bienes usados, antigüedades	312
Exportadores	<u>247</u>
TOTAL	82.079

(1) No están obligados a presentar declaración.

Este censo, basado fundamentalmente en los registros de licencia fiscal, depende en cuanto a su actualización de la información suministrada por los ayuntamientos. Su calidad, por tanto, depende en gran manera del control que aquéllos ejerzan sobre las actividades sujetas, control que no es suficientemente estricto en determinados casos lo que queda de manifiesto por el hecho de que durante 1992 hubo que dar de alta a 2.000 contribuyentes que presentaron declaraciones sin que constaran en el censo.

En nuestra opinión, es necesario completar y actualizar el censo con información procedente de terceros, que puede considerarse como indicio de que se está desarrollando una actividad susceptible de estar sujeta al impuesto, como puede ser el consumo de agua, electricidad y gas así como de la Seguridad Social.

El Servicio de Gestión de Hacienda es consciente de esta necesidad y de hecho ya se están haciendo gestiones con la Mancomunidad de la Comarca de Pamplona para obtener información sobre consumos.



Con la Seguridad Social se han realizado contactos pero existen grandes reticencias a aportar información que consideran privada, esperando a una futura ley que regule esta materia y clarifique qué información puede considerarse secreta.

Recomendamos se preste una atención especial al establecimiento de un censo completo sobre el impuesto, como dato básico para su adecuada gestión y control, ampliando los contactos con el resto de las Mancomunidades de Aguas, con Fuerzas Eléctricas de Navarra, Gas Navarra y las entidades gestoras de la Seguridad Social, además de con cualquier otro organismo que pueda aportar información para completar el censo de contribuyentes.

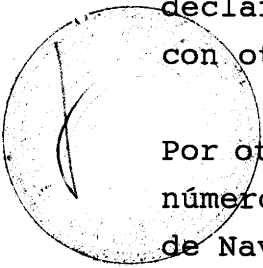
A través del sistema informático y mediante el cruce entre las declaraciones recibidas y procesadas con el censo de contribuyentes con actividad, se detecta aquellas personas que en principio tienen obligación de declarar según los datos censales y sin embargo no han realizado la declaración correspondiente.

Efectuada esta comprobación, el sistema detecta 5.307 personas físicas o jurídicas que, estando censadas, no han presentado declaración en el ejercicio 1992.

Los gestores nos argumentan que con los medios de que dispone el Servicio de Gestión de Hacienda y en concreto el Negociado de Censos y requerimientos (un jefe, un perito y cinco auxiliares de codificación) no es posible efectuar requerimientos a este número de personas de forma masiva y se efectúan paulatinamente por tramos a través de la empresa pública Gedesa.

Hasta el mes de octubre de 1993 se han efectuado requerimientos a 570 personas censadas hasta 1992 sin declaración en dicho ejercicio y según nos indican prevén llegar a 2.500 personas hasta finales de 1993.

En nuestra opinión se hace necesario un esfuerzo adicional en el mantenimiento de un censo completo, así como en requerir a todas aquellas personas que, constando en el mismo, no han presentado declaración, recomendación ésta que efectuamos de forma conjunta con otras acciones en el apartado VII del Informe.



Por otra parte, en Navarra existen en la actualidad un importante número de censos, que mantienen los ayuntamientos, el Gobierno de Navarra, las mancomunidades, empresas públicas, etc. Incluso dentro del propio Gobierno existen diversos censos en distintos departamentos.

Esta variedad de censos implica un esfuerzo humano y técnico en su mantenimiento poco acorde con un criterio de eficacia y eficiencia.

Recomendamos se analice la conveniencia de mantener un censo único para toda la comunidad, de manera que los organismos públicos puedan obtener la información necesaria para el desarrollo de su actividad.

VI.2. REVISIÓN DE LAS DECLARACIONES RECIBIDAS.

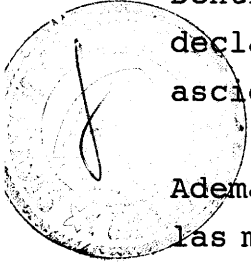
La revisión técnica de las declaraciones recibidas es competencia del Servicio de Gestión Tributaria que tiene una Sección específica para el IVA.

Esta Sección de IVA dispone de 1 Técnico de Hacienda, 9 Gestores de Hacienda y 1 Oficial y 1 Auxiliar Administrativo.

Según el responsable de la Sección, la entrada en vigor de la nueva ley del IVA ha provocado una avalancha de consultas y expedientes; además, toda la materia referente a los intercambios intercomunitarios, antes gestionada por el Estado, ha pasado a ser gestionada por Navarra.

Estos hechos, como más significativos, provocan la necesidad de resolver del orden de 400 a 500 expedientes mensuales que ocupan sustancialmente los medios humanos de que dispone la Sección.

Dentro de la Sección se ha prestado particular importancia a las declaraciones con importes a devolver, cuyo número en 1992 asciende a 1.301 y suponen 6.590 millones de ptas.



Además, se prevé para los próximos años un aumento importante de las mismas, debido, fundamentalmente, al establecimiento del tipo super-reducido (3 por ciento); así, sectores con numerosos contribuyentes (agricultores, ganaderos, empresas de alimentación, etc.), soportan tipos de IVA superiores a los que repercuten, provocando una tendencia continuada de saldos negativos en el impuesto.

Según un informe sobre "La campaña de las devoluciones anuales del Impuesto sobre el Valor Añadido 1992", de la Sección de IVA:

"para la revisión de las devoluciones del año 1992 se ha contratado siete diplomados universitarios durante seis meses. Como se verá con los datos que se aportan más adelante, su labor

ha resultado de gran valor, tanto recaudatorio como para la gestión eficaz del Impuesto. Sin duda, en términos de rentabilidad, los costes de personal y materiales de la gestión de las devoluciones han sido muy inferiores a los resultados económicos de dicha gestión, y a estos habrá que sumar los resultados, difícilmente evaluables, de la función correctora y disuasoria".

Los datos de la campaña de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido 1992 son los siguientes:

- NUMERO DE DECLARACIONES REVISADAS:	1.301
- Revisadas con petición de documentos:	496
- Revisadas sin petición de documentos:	805
- Número de devoluciones denegadas:	521
- Número de devoluciones efectivas:	780

	<u>Millones de ptas.</u>
- IMPORTE TOTAL SOLICITADO:	6.590
- IMPORTE DEVUELTO:	5.775
- IMPORTE A COMPENSAR:	676
- DIFERENCIA: (1)	140
- CANTIDAD POSITIVA: (2)	79
- RESULTADO DE LA CAMPAÑA (3):	219

(1) La diferencia resulta de restar del importe solicitado, el importe devuelto más la cantidad admitida a compensar. Refleja el importe que ha supuesto la corrección de los saldos solicitados mediante las comprobaciones efectuadas.

(2) Resultado de aquellas comprobaciones que han supuesto un cambio de saldo negativo a saldo positivo en los contribuyentes.

(3) Resultado final recaudatorio de la campaña de declaración del Impuesto sobre el Valor Añadido del año 1992.

El resto de las declaraciones, las normales con cantidad positiva

para la Hacienda Foral, son objeto de una revisión puramente aritmética o de coherencia interna de las cifras. El Servicio de Gestión de Tributos a través de la Sección de IVA envía un listado con las declaraciones aparentemente incorrectas o incoherentes al Servicio de Inspección Tributaria.

En nuestra opinión se hace necesario un esfuerzo adicional en la revisión de las declaraciones positivas, recomendación ésta que efectuamos de forma conjunta en el apartado VII del Informe.

No existe un control estadístico del número de declaraciones enviadas al Servicio de Inspección, por lo que no hemos podido determinar el número de declaraciones remitidas en el ejercicio 1992.

VI.3. LA INSPECCIÓN DEL IMPUESTO.

El Servicio de Inspección Tributaria responsable de la propuesta y ejecución de los planes de Inspección Tributaria de todos los impuestos en general, basa su actuación en materia de IVA en tres ámbitos distintos.

- Actuaciones a través de las declaraciones remitidas por la Sección de Tributos con datos incorrectos o incoherentes.

- Actuaciones de oficio de la inspección, conforme al plan de Inspección aplicado para cada ejercicio donde el sujeto pasivo es objeto de inspección en la totalidad de sus obligaciones tributarias.

- Actuaciones específicas. En concreto, en 1994, va a realizarse un programa específico de control del IVA a través de una muestra.

De acuerdo con los medios humanos disponibles, 13 Gestores y 15



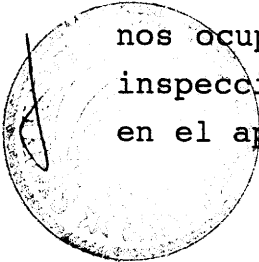
Inspectores, las actuaciones en los tres ámbitos comentados no pueden ser realizados de forma exhaustiva, sino que se realizan de acuerdo con una preselección que asegure la máxima rentabilidad de la actuación inspectora.

En las actuaciones de la inspección realizadas durante el ejercicio 1992 se incidió especialmente en los activos financieros que repercuten en el IRPF y el resultado fue el siguiente:

	<u>Millones ptas.</u>
Impuesto s/ la renta de las personas físicas	1.864
Retenciones a cuenta (trabajo)	668
Retenciones a cuenta (capital)	3
Impuesto sobre el patrimonio	5
Impuesto sobre sociedades	959
Impuesto sobre el valor añadido	661
Impuesto s/ transmisiones patrimoniales	2
Impuesto s/ actos jurídicos documentados	2

SUMA TOTAL	4.164

En nuestra opinión y dada la situación actual del Impuesto que nos ocupa, será necesario efectuar un esfuerzo adicional en su inspección, recomendación ésta que efectuamos de forma conjunta en el apartado VII del Informe.

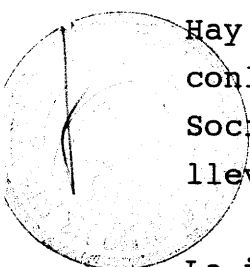


VII.- ESTIMACIÓN DEL FRAUDE Y RECOMENDACIONES.

De acuerdo con diversos estudios realizados, de ámbito estatal, se llega a la conclusión de que el fraude por IVA en el Estado puede estimarse en un 30 por ciento, aunque existen trabajos que lo sitúan por encima de este porcentaje.

No tenemos conocimiento de que este tipo de trabajos o estudios hayan sido realizados en el ámbito de nuestra Comunidad; no obstante, según las conversaciones mantenidas con las distintas personas responsables de los Servicios de Gestión de Hacienda, de Tributos e Inspección, puede asumirse que el nivel de fraude en Navarra se sitúa en una banda similar a la apreciada en el Estado.

Si la recaudación de este impuesto en Navarra (añadiendo el ajuste de IVA) supone 54.000 millones, la aplicación de los porcentajes estimados de fraude nos lleva a unas cantidades importantes.



Hay que tener en cuenta, además, que todo fraude en el IVA conlleva un fraude en el Impuesto de las Personas Físicas o Sociedades, cuyos tipos impositivos son superiores, lo que nos llevaría a unas cifras estimadas alarmantes.

La importancia económica de este problema justifica una serie de medidas de carácter más o menos extraordinario para intentar paliar sus efectos, que comentamos a continuación.

VII.1. SISTEMA DE TRIBUTACIÓN POR MÓDULOS.

La implantación del sistema de tributación mediante módulos ofrece mayores garantías para la administración en la actividad recaudatoria del impuesto.

Al 31 de diciembre de 1992, en Navarra existen una serie de actividades acogidas a este sistema, que relacionamos a continuación, mostrando el número de personas físicas o jurídicas censadas, el número de ellos que han renunciado al sistema, el porcentaje que suponen estas renunciaciones en cada actividad y el porcentaje no cumple con la obligación de presentar declaración.

ACTIVIDAD	CENSO	RENUNCIA	% RENUNCIA	% INCUMPLIM.
Fabricación de pan	123	22	17,88	17
Fabricación de pastelería	79	23	29,11	17
Elaboración de masas y patatas	16	2	12,5	37
Elaboración de productos de charcutería	517	44	8,51	78
Restaurantes de dos tenedores	167	62	37,12	23
Restaurantes de un tenedor	124	33	26,61	24
Cafeterías	59	18	30,50	25
Cafés y bares categoría especial	373	115	30,83	35
Otros cafés y bares	1.281	241	18,81	22
Hoteles y moteles dos y una estrella	15	4	26,66	37
Hostales y pensiones	58	11	18,96	23
Fondas y casas de huéspedes	164	80	48,78	26
Reparación de vehículos	538	233	43,30	13
Transportes colectivos de viajeros	33	8	24,40	24
Transporte por autotaxis	389	62	15,93	17
Transporte de mercancías por carretera	3.494	402	11,50	36
Peluquerías de señora y caballero	720	291	40,41	12
Comercio menor de frutas y verduras	156	14	8,97	(1)
Comercio menor de carne de despojos	139	19	13,66	
Comercio menor de productos lácteos	145	15	10,34	
Comercio menor de pescados	243	35	1,40	
Comercio menor de productos alimenticios	865	107	12,36	
Autoservicio	80	16	0,20	
Comercio menor de pan y bollería	66	9	13,63	
Comercio menor de pastelería	259	34	13,12	
Comercio menor de prendas de confección	528	98	18,56	
Comercio menor de mercería	270	47	17,40	
Comercio menor de calzado	233	46	19,74	
TOTAL	11.134	2.091	18,78	

(1) Recargo de Equivalencia

Como vemos existen un total de 11.134 personas censadas en esas actividades; si bien, recordamos que el censo no ofrece garantías de ser completo.

El porcentaje medio de renunciaciones asciende al 19 por ciento, existiendo actividades en las que es particularmente alto como el caso de fondas y casas de huéspedes (49 por ciento), reparación de vehículos (43 por ciento) y peluquerías (40 por ciento).

Por otra parte, en las personas censadas en módulos, existen unos

altos porcentajes de incumplimiento de la obligación de declarar como puede apreciarse en el cuadro, si bien, en el caso de "Elaboración de productos de charcutería", el porcentaje de incumplimiento, 78%, no refleja la realidad, ya que no todos los sujetos pasivos están obligados a declarar.

Recomendamos se realice un esfuerzo adicional en la implantación rápida de este sistema de módulos que ofrece una mayor garantía del cumplimiento del impuesto, analizando los casos concretos en los que con la aplicación de este sistema un particular puede resultar perjudicado adaptando dichos módulos a las circunstancias no contempladas en la normativa .

VII.2. PLAN ESPECIAL DE LUCHA CONTRA EL FRAUDE.

Como hemos visto a lo largo del informe, y debido básicamente a la limitación de medios humanos, no se está haciendo todo el esfuerzo necesario en las tres facetas analizadas y que competen a tres servicios distintos:

- Servicio de Gestión de Hacienda en cuanto al desarrollo de un censo completo y requerimiento a los no declarantes.
- Servicio de Tributos en cuanto a la revisión de las declaraciones positivas.
- Servicio de Inspección en cuanto a la programación de unos planes de Inspección más amplios.

El desarrollo de un plan global de actuación sobre este impuesto que incidiera en los tres aspectos comentados, resultaría altamente rentable para la Administración, en línea con la rentabilidad argumentada por la Sección de IVA en cuanto a la revisión de las declaraciones con derecho a devolución.

El hecho de que la responsabilidad compete a diferentes servi-

cios, hace necesario incrementar su nivel de colaboración y coordinación.

Recomendamos la elaboración de un plan especial de acción contra el fraude del Impuesto sobre el Valor Añadido, mediante la contratación del número de personas que sea necesario, que incida en los aspectos comentados:


- *desarrollo de un censo completo y requerimiento a los no declarantes*
- *revisión exhaustiva de las declaraciones positivas*
- *ampliación de los planes de Inspección.*

Recomendamos se analice la estructura organizativa y dependencia orgánica de las personas incluidas en el Plan, de manera que se asegure la necesaria colaboración y coordinación de los tres servicios directamente implicados: Gestión de Tributos, Gestión de Hacienda e Inspección, además del Servicio de Contabilidad.

La importancia económica del fraude estimado justifica la realización de los esfuerzos que sean necesarios en este sentido, ya que además de estar garantizada su rentabilidad en términos económicos, su necesidad se sustenta en la garantía del principio de justicia y equidad en el reparto de las cargas fiscales.

Pamplona, 21 de diciembre de 1993

EL PRESIDENTE,



Francisco J. Tuñón San Martín