

LA AGENCIA TRIBUTARIA: UNA EXPERIENCIA ADMINISTRATIVA

Francisco Alvira Martín y José García López

Una Administración Tributaria eficiente es el mejor argumento para lograr un reparto justo de los impuestos y evitar que los ciudadanos soporten un exceso de impuestos por el fraude de otros o de obligaciones formales por parte de Hacienda(1). Este principio es relevante para la sociedad española cuando el Gasto Público alcanza una dimensión semejante a la media de los países de la U.E., en pocos años, y se plantea la necesidad de recaudar los impuestos para financiarlo(2).

Reducir el fraude y realizar una eficaz gestión de los recursos públicos es hoy una aspiración justa de una mayoría de contribuyentes, cuyas bases contributivas son conocidas y soportan unos tipos impositivos altos, mientras otros ciudadanos, en similares circunstancias económicas, pueden beneficiarse de los mismos bienes públicos a un precio personal mucho más bajo por la escasa transparencia de las suyas. El cambio cuantitativo de la presión fiscal apremia a la Administración Tributaria para lograr que todos paguen lo que las leyes fiscales establecen.

Concluida la campaña de Renta, muchos contribuyentes al hacer sus cuentas, e incluso reconociendo que el impuesto sobre la Renta es un buen instrumento de progresividad, se preguntan cómo es posible que sólo 10.047 contribuyentes hayan declarado una base superior a 25 millones de pesetas en el año 1995(3) y se sienten injustamente tratados.

A diferencia de las "meigas" hay que creer en el fraude y "haberlo, lo hay"(4) y, en la España del siglo XXI, no es el caso de admitir la incapacidad para corregirlo. En otros tiempos —por ventura, históricos— un Ministro de Hacienda (Argüelles, 1926) podía decir:

"España está clamando, está pidiendo justicia a voces que se establezca el impuesto

*personal sobre la renta. Pero yo he venido esta tarde a decir la verdad, y si mañana las Cortes Españolas votasen la ley más perfecta que pudiera idearse, el Ministro de Hacienda se encontraría con la enorme dificultad de no poder gestionar el tributo, y no podría porque **falta la máquina**, porque falta el organismo, porque carecemos de la organización adecuada para una función tan delicada como ésta..."*

En 1997, el marco social ha cambiado radicalmente, y la Administración Tributaria no ha dejado de buscar los medios y el modelo de organización para mejorar su eficacia. Un hito importante en este proceso ha sido el establecimiento de la Agencia Tributaria. La Agencia Tributaria de la Administración Tributaria (A.E.A.T. o A.T.) fue creada por el artículo 103 de la Ley 3/1990 de Presupuestos Generales del Estado como un ente de derecho público con personalidad jurídica propia y con capacidad de obrar en lo público y lo privado a la que se le ha encomendado la aplicación del sistema tributario y aduanero.

La creación de la A.T. se enmarca en un proceso general e internacional para modernizar la Administración del Estado. La creación de las Agencias Ejecutivas en el Reino Unido y Suecia, constituyen un antecedente importante para subrayar la importancia de los valores de eficacia y eficiencia que, junto a la legalidad, constituyen la base de la actuación administrativa(5). En el desarrollo de los dos primeros valores citados se consideró que, en muchos casos, al Departamento Ministerial le falta operatividad y carece de suficiente flexibilidad para adaptarse a las tareas que podrían desempeñar otros tipos de organización. La reflexión para superar esta situación condujo a la propuesta de un sistema modular para manejar grandes áreas funcionales en España. Estos módulos se concibieron como unas estructuras constituidas en torno a una gran área funcional

que agrupara todas las competencias estatales sobre un sector de actividad homogéneo, dotado de unidad interna y susceptible de una gestión diferenciada.

La gestión del sistema tributario y aduanero responde a esa fórmula de organización modular y justifica la constitución de la A.E.A.T. como una estructura organizativa básicamente auto-suficiente que incluye los departamentos operativos (Gestión, Inspección, Aduanas) y los instrumentales (Informática, Recursos Humanos, Económico-financiero)(6). Cuando la AT nace, su organigrama respondía a una gestión *integrada* del sistema tributario y aduanero y a una dirección por objetivos para evitar los trabajos independientes y con escasa coordinación de las antiguas Direcciones Generales. En términos muy simples, se pretendía superar la vieja organización de un cuerpo para cada impuesto y una Dirección para cada cuerpo.

Las actividades de la A.T. pueden agruparse en dos grandes bloques:

— Las dirigidas a facilitar el cumplimiento voluntario de sus obligaciones a los contribuyentes.

— Las que deben efectuarse para detectar a los defraudadores.

También se ha pretendido fomentar la idea de servicio a los ciudadanos, incluyendo la lucha contra el fraude como una defensa y servicio para la mayoría.

En la A.T. los recursos humanos constituyen un elemento fundamental para su buen funcionamiento. La integración de un personal procedente de diferentes Direcciones Generales del Ministerio con una historia y filosofía organizativa diferente fue un reto importante con etapas de avance y retroceso por viejos conflictos corporativos. No fue menor la tarea de poner en práctica el control de las actividades de las oficinas en base a los objetivos

contenidos en los planes estratégicos y a su concreción cuantitativa.

A 31 de diciembre del año 1996, el personal de la A.T. ascendía a 27.513 individuos, repartidos entre 23.875 funcionarios y 3.638 laborales. Por el artículo 103.4 de la Ley de Presupuestos del Estado del año 1991, ese colectivo procedía de los funcionarios de los Cuerpos y Escalas del Ministerio de Economía y Hacienda y se permitió también el trasvase del personal laboral fijo que desempeñaba puestos de trabajo en la Secretaría General de Hacienda.

Los funcionarios y los laborales se distribuyen entre 2.633 individuos en los servicios centrales de la A.T. y 24.878 en los servicios periféricos (ver cuadro núm. 1). Entre 1992 y 1996, los primeros aumentaron un 7,9% y sólo en un 3% en los servicios periféricos.

La implantación de los servicios periféricos de la A.T. se ajusta al diseño iniciado en el R.D. 489/79 y al relevante papel de las Administraciones creadas para aproximar geográficamente los servicios de la A.T. al contribuyente. El despliegue territorial se compone de 17 Delegaciones Especiales —una por cada Comunidad Autónoma— con funciones de coordinación, supervisión de las actuaciones de las 56 Delegaciones Provinciales de la A.T. y enlace de las mismas con los Servicios Centrales. Las Delegaciones Provinciales desarrollan la gestión de los impuestos a nivel territorial y las 206 administraciones territoriales lo hacen dentro de sus zonas de trabajo. Por último, la administración aduanera comprende 82 recintos aduaneros.

En el cuadro núm. 2 se observa: la distribución de los funcionarios por grupos de titulación académica; su variación entre los años 1992 y 1996, así como el peso decreciente de los laborales. El mayor número de funcionarios se concentra en el grupo D (43%), seguido del grupo C (27%). Los efectivos de estos dos grupos tienen un importante aumento, 7.412 fun-

CUADRO NÚM. 1
SERVICIOS CENTRALES Y PERIFÉRICOS

| | 1992 | 1993 | 1994 | 1995 | 1996 | $\Delta 1992/1996$ (Porcentaje) |
|----------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|------------------------------------|
| Servicios centrales..... | 2.440 | 2.385 | 2.495 | 2.633 | 2.633 | 7,9 |
| Servicios periféricos..... | 24.159 | 23.868 | 24.768 | 24.878 | 24.880 | 3,0 |
| TOTAL..... | 25.599 | 25.253 | 27.263 | 27.511 | 27.513 | 3,4 |

CUADRO NÚM. 2
EFECTIVOS POR GRUPOS

| GRUPOS | 1992 | 1993 | 1994 | 1995 | 1996 | Δ 1992/1996 (Porcentaje) |
|---------------------|--------|--------|--------|--------|--------|------------------------------------|
| Funcionarios A..... | 1.691 | 1.704 | 1.668 | 1.698 | 1.688 | 0,4 |
| Funcionarios B..... | 5.156 | 5.041 | 5.159 | 5.479 | 5.651 | 9,6 |
| Funcionarios C..... | 2.368 | 2.328 | 6.392 | 6.332 | 6.337 | 167,6 |
| Funcionarios D..... | 6.861 | 6.857 | 10.205 | 10.180 | 10.100 | 47,2 |
| Funcionarios E..... | 172 | 154 | 138 | 124 | 99 | -42,4 |
| SUMA..... | 16.248 | 16.084 | 23.562 | 23.813 | 23.875 | 46,9 |
| Laborales..... | 10.351 | 10.169 | 3.701 | 3.698 | 3.638 | -64,8 |
| TOTAL..... | 26.599 | 26.253 | 27.263 | 27.511 | 27.513 | 3,4 |

cionarios, como consecuencia del proceso de funcionarización y de la oferta de empleo del año 1993. La simultánea baja (6.468 laborales) y el aumento de funcionarios en C, manifiesta un trasvase interno de empleados laborales que consolidan su empleo público al lograr la situación administrativa de funcionarios.

También en el año 1993, destaca la aparición de 3643 Agentes de la Hacienda Pública en el grupo C. Esta cifra es muy superior a la de los miembros del cuerpo General Administrativo del mismo grupo. De este modo se refuerza la idea de especialización sobre materias relativas a la imposición en todos los grupos de funcionarios. Así, el colectivo de los Inspectores de Finanzas domina el grupo A, pues representa el 78% del mismo. Los funcionarios del cuerpo de Gestión de la Hacienda Pública tienen un predominio absoluta (94%) en el grupo B. Los agentes de la Hacienda Pública (57%) es el colectivo más amplio del grupo C, seguido de los funcionarios del Cuerpo General Administrativo con la especialidad tributaria (23%). Por último, en el grupo D destacan los funcionarios del Cuerpo General Auxiliar con la especialidad de Administración Tributaria con un 79%. En resumen, tres colectivos: Inspectores de Finanzas, de Gestión de la Hacienda Pública y Agentes de la Hacienda Pública y dos cuerpos generales: Administrativo y auxiliar con la especialidad de Administración Tributaria, suponen el 83% de los efectivos de funcionarios de la Agencia Tributaria. En todas las categorías y dentro de los niveles de sus correspondientes tareas, destaca el fuerte grado de especialización tributaria del personal.

También el cuadro núm. 2 recoge la distribución de funcionarios por grupos de titulación entre 1992 y 1996. El más numeroso es el

grupo D que representa el 43% del total de funcionarios; un 27% el grupo C. Los grupos B y A, el 23% y el 7% respectivamente. La presencia de laborales en los grupos B y A es excepcional, alcanza sólo un 2%, y corresponde, en su mayoría, a puestos de trabajo de los servicios centrales. Los laborales se localizan fundamentalmente en tareas auxiliares.

Esta distribución de la Agencia por grupos de titulación, así como su reciente evolución, ha respondido bastante bien al principio económico de cualquier organización administrativa a favor de restringir la dotación de los puestos más cualificados y transferir tareas a los colectivos de los escalones inferiores. Esta pauta se manifiesta en toda la pirámide de la organización; pero es especialmente interesante señalar la establecida entre el grupo A y B. Hay varias razones para justificar esta tendencia a aumentar las tareas del grupo B e, incluso, para reforzarla sin merma de la eficacia en la Agencia. La escasez de empleo entre los jóvenes licenciados explica que la mayoría de los opositores a la Escuela de Hacienda Pública tengan una titulación superior a la diplomatura exigible en el grupo B. En muchos casos, los estudiantes opositan simultáneamente a los cuerpos de Inspectores Financieros y de Gestión o, como otra alternativa, aspiran al grupo B como paso para el A. En definitiva, se trata de dos colectivos cuyos miembros muestran un perfil académico bastante similar. El elevado coste unitario del personal del grupo A es, sin duda, otro importante argumento. En el mercado de trabajo, los profesionales de la fiscalidad con experiencia adquirida *dentro* de la Administración Tributaria tienen una alta cotización, tanto para el ejercicio libre como de asalariados en importantes empresas. En esta especie de subasta, la oferta económica privada siempre resulta más alta que la pública y, aunque

CUADRO NÚM. 3

| | AÑO 1992 | | | AÑO 1995 | | | Δ 1992/1995 (En porcentaje) |
|--------------|--------------|-----------|--------|--------------|-----------|--------|---------------------------------------|
| | Funcionarios | Laborales | Total | Funcionarios | Laborales | Total | |
| Grupo C..... | 2.368 | 3.632 | 6.000 | 6.332 | (*) | 6.332 | 5,5 |
| Grupo D..... | 6.861 | 5.154 | 12.015 | 10.280 | 2.950 | 13.130 | 9,2 |

(*) No significativo.

CUADRO NÚM. 4
COSTES DE PERSONAL

| | TOTAL (10 ⁶) | RETRIBUCIONES POR: | | |
|---------------|--------------------------|--------------------|---------|-------|
| | | Funcionario | Laboral | Media |
| Año 1993..... | 79.214 | 3,271 | 2,618 | 3,018 |
| Año 1994..... | 79.789 | 3,109 | 2,658 | 2,987 |
| Año 1995..... | 83.845 | 3,109 | 2,725 | 3,057 |

Fuente: Memorias de la Agencia Tributaria en millones de pts.

CUADRO NÚM. 5
COSTE DE RECAUDACIÓN

| | PRESUPUESTO DE LA AEAT (Millones) | INGRESOS TRIBUTARIOS GESTIONADOS (billones) | COSTE POR CADA 100 PTS. RECAUDADAS |
|---------------|---|--|--|
| Año 1992..... | 96.145 | 10.855 | 0,89 |
| Año 1993..... | 108.696 | 12.459 | 0,87 |
| Año 1994..... | 144.769 | 13.218 | 0,87 |
| Año 1995..... | 122.660 | 14.326 | 0,86 |

Fuente: Memorias de la Agencia Tributaria y Estadísticas Fiscales.

otras razones como el servicio al Estado, tienen un gran peso para la decisión de muchos funcionarios de permanecer en activo, las diferencias económicas entre el ejercicio privado y público no deben ser excesivas por motivos obvios. El coste relativamente alto de los funcionarios del grupo A, en relación a otros del mismo grupo en otros Ministerios, parece que debe justificarse socialmente por tareas técnicas muy cualificadas o por funciones de dirección. Utilizar estos recursos humanos en labores que puedan desarrollar otros colectivos constituiría una pérdida de eficiencia. Respecto al primer tipo de trabajos, hay un general reconocimiento de la buena preparación técnica de los funcionarios de Hacienda. Esta opinión viene de lejos y se mantiene actualmente por la mayoría de los ciudadanos. No se puede decir lo mismo de su papel como directivos.

Por otra parte, la Agencia Tributaria ha apostado fuerte por el desarrollo de la Informática Fiscal y potenciar el trabajo en equipo como forma de vigorizar las funciones investigadoras para luchar contra el fraude. Sin embargo, estas fórmulas exigen el desarrollo de

las técnicas de dirección, aspecto confiado más a la experiencia personal que a una preparación específica. En consecuencia, la incorporación de los funcionarios del Cuerpo de Gestión a tareas de antiguo reservadas al cuerpo de Inspectores y la formación de equipos, cambiando las viejas fórmulas de trabajo, exige que la proporción del colectivo del cuerpo de Gestión frente al de Inspectores aumente y éstos asuman su papel de dirección, además del técnico. Ésta ha sido la norma de la Agencia de los últimos años (ver cuadro núm. 2). Los efectivos del grupo A se han estancado y los del grupo B han aumentado en un 9,6%. Este porcentaje triplica al aumento medio de los efectivos totales de la Agencia en ese período.

El aparente incremento de funcionarios en los grupos C (167,4%) y D (48,4%) no es real tal y como se manifiesta en las cifras siguientes que se muestran en el cuadro núm 3.

El aumento real proveniente de la oferta pública de empleo se sitúa entre el 5,5% y el 9,2% respectivamente en estos dos grupos. Estos porcentajes se ajustan a la política de restricción del Gasto Público de los 90. Por otra parte, el proceso de funcionarización de los laborales tiene unos efectos relativamente leves en el capítulo de costes de personal (cuadro núm. 4).

En el año 1993, antes de la funcionarización de los laborales, el coste medio de un laboral era 2.618, en 1995 su coste había aumentado 4,1%. En el mismo período, el coste medio de un funcionario ha disminuido (-4,9%); esta aparente anomalía se explica por el aumento porcentual de la participación de los grupos C y D en la distribución de los funcionarios por grupos. En resumen, la funcionarización de los laborales no ha supuesto un aumento significativo del coste de personal que ha tenido un aumento nominal del 5,8% entre 1993 y 1995. Sin embargo, en pesetas constantes ha habido una disminución del 3,4% en el coste total del personal (cuadro núm. 5).

Por cada 100 ptas recaudadas, la Agencia Tributaria ha gastado 0,86 ptas en 1995. Entre 1992 y 1995 ese coste ha disminuido un 3,4% y sitúa a la Administración Tributaria española entre las más baratas del mundo (7). Éste es un dato favorable, pero interesa considerar otros importantes aspectos en este coste:

1. Valorar el grado de cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes. La persistencia de un importante nivel de fraude resta recursos a la Hacienda; sin embargo, y más importante, introduce un elemento fundamental de injusticia. La gestión podrá ser barata, pero la mayoría de los ciudadanos que cumplen satisfactoriamente sus obligaciones ¿no preferirían que el índice anterior fuese incluso más alto, si su factura fiscal disminuyese por un control más eficaz sobre los defraudadores? Las repetidas encuestas fiscales manifiestan sobre este aspecto que la imagen de la Hacienda entre ciudadanos no es buena; al contrario, la asistencia y ayuda prestada al contribuyente es un frente bien valorado por la ciudadanía.

2. Otro aspecto a tener en cuenta es el nivel de colaboración que las leyes fiscales exigen a los contribuyentes y a terceros con ellos relacionados. Los ciudadanos soportan una considerable presión indirecta o costes de cumplimiento de difícil valoración económica. Sin pretender ser exhaustivos, las obligaciones formales de los retenedores que pueden implicarles sanciones importantes, la colaboración de las entidades bancarias tanto en las retenciones a sus clientes como en la recaudación de impuestos e, incluso, en la información a los contribuyentes aligera, sin duda, el trabajo de la Agencia y reduce sus costes (8). Pero es, en definitiva, la sociedad española la que paga

con recursos públicos o privados el coste de cumplimiento de un sistema tributario complejo.

3. Las comparaciones internacionales deben realizarse *cum grano salis*, tanto por las diferentes metodologías empleadas, como por la fiabilidad de los datos y la cuantificación de las variables elegidas.

La distribución del personal por áreas de la A.T. se recoge en el cuadro núm. 6. El mayor volumen (23,5%) corresponde al área de Gestión Tributaria, seguida de la de Inspección (17,5%). Recaudación y Aduanas con Vigilancia Aduanera se sitúan ligeramente por encima del 15% cada una. A Informática le corresponde el 10,4% de los efectivos y, por último, un otros con el 18,1% recoge el personal de servicios como Auditoría Interna, jurídico, departamentos económico-financieros, recursos humanos, gabinete técnico... Por tanto, las áreas operativas (Gestión Tributaria, Inspección, Aduanas y Vigilancia Aduanera) con el 56,3% de los efectivos disponen de la mayoría del personal de la Agencia.

Esta distribución por áreas está sujeta a cambios significativos con el fin de aumentar la eficacia en el control de los contribuyentes. En lugar de una organización basada en la distribución del personal por las áreas citadas se intenta *adecuarla a las características de los contribuyentes*. Al existir una variedad de tipo de contribuyentes, éstos se pueden clasificar según los sectores donde desarrollan sus actividades, por el volumen de sus operaciones, u otro criterio que atienda a sus probabilidades de fraude o a la importancia de sus impuestos.

En principio, los contribuyentes se han cla-

CUADRO NÚM. 6
DISTRIBUCIÓN POR ÁREAS

| | 1992 | 1993 | 1994 | 1995 | 1996 | Δ 1992/1996 (En porcentaje) |
|--------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|---------------------------------------|
| Gestión Tributaria..... | 5.032 | 4.788 | 5.486 | 6.376 | 6.568 | 28,5 |
| Inspección..... | 4.581 | 4.465 | 4.569 | 4.816 | 4.874 | 6,4 |
| Recaudación..... | 3.857 | 3.472 | 3.833 | 4.193 | 4.336 | 12,4 |
| Aduanas..... | - | 2.442 | 2.328 | 2.480 | 2.425 | - |
| Vigilancia aduanera..... | 4.489 | 1.787 | 1.837 | 1.810 | 1.780 | -6,3 |
| Informática Genegal..... | 2.941 | 2.726 | 2.763 | 2.871 | 2.785 | -5,3 |
| Otros..... | 5.699 | 6.573 | 6.447 | 4.965 | 4.845 | -15,1 |
| TOTAL..... | 26.599 | 26.253 | 27.263 | 27.511 | 27.513 | 3,4 |

sificado en cinco grandes grupos, sin unos límites rígidos entre unos y otros. Sucesivos ajustes a la vista de un mayor conocimiento de los contribuyentes y de los sectores en que trabajan, mejorará la eficacia de la Agencia y, en su caso, confirmará la bondad de esta orientación. Este tratamiento asimétrico de los contribuyentes es semejante al que las empresas practican con sus clientes para conseguir una mayor cota de mercado y optimizar sus beneficios.

En principio, el volumen de operaciones ha sido el criterio más sencillo para la distribución de los contribuyentes. En primer lugar aparecen las grandes empresas o grupos de empresas con una facturación superior a 10.000 millones de pesetas. Su control corresponde a la Oficina Nacional de Inspección (ONI).

Las personas físicas o jurídicas que desarrollan actividades empresariales o profesionales con un volumen anual de operaciones entre 1.000 y 10.000 millones de pesetas forman el segundo grupo. A las Unidades Regionales de Inspección (URIS) les corresponde el control de los mismos.

El número de contribuyentes de estos dos grupos supera ligeramente la cifra de 10.000 y sus ingresos tributarios suponen el 56% del total de los gestionados por la A.T. No sólo el volumen de ingresos para la Hacienda justifica un tratamiento especial. Sus problemas o la interpretación de la normativa para los casos específicos que plantean, son complejos y requieren un personal muy especializado, con un amplio conocimiento de los sectores y, además, los datos que proporcionan de sus clientes y proveedores es una fuente excelente de información para los centros informáticos de la Agencia. Para fortalecer una acción global sobre estos dos grupos, se procedió a la integración orgánica de las tareas de gestión e inspección y a la implantación de unidades de recaudación centralizada de estos contribuyentes.

En tercer lugar, se sitúan las personas y entidades, aproximadamente un millón de contribuyentes, con un volumen inferior a 1.000 millones. Su contribución a los ingresos tributarios de la Agencia se sitúa entre un 25 y un 30%. Las actuaciones de las Unidades de Inspección (UIS) se dirigen a estos contribuyentes en la provincia a la que corresponda su domicilio fiscal.

Los empresarios en estimación objetiva por módulos, constituyen el cuarto grupo. Este régimen especial tiene como destinatarios a los pequeños empresarios que cumplen ciertos requisitos. En definitiva, se ha tratado de solucionar el cumplimiento de las obligaciones formales a un amplio colectivo que no tiene la cultura económica suficiente para hacerlo razonablemente bien. Las obligaciones formales de este grupo se han reducido al mínimo, incluso excesivamente según algunos técnicos fiscales y mediante la aplicación de unos coeficientes sobre determinadas variables de sus negocios (asalariados, consumos, superficie de locales...) se ha logrado un aumento sensible de la recaudación. De algún modo, este régimen supone un retroceso respecto a la estimación directa, teóricamente más equitativa. En la realidad, se necesitarían unos efectivos muy superiores a los actuales para esa estimación directa de las bases y se ejercería una presión fiscal indirecta muy elevada sobre este colectivo. Actualmente el número de contribuyentes en módulos asciende a unos dos millones y su importancia recaudatoria se sitúa entre el 10 y el 15% del total.

Por último, en el quinto grupo, se sitúan los trabajadores dependientes o asimilados. Los ingresos provienen fundamentalmente del trabajo asalariado y están sometidos a retención por sus empleadores. Sus desgravaciones por Seguridad Social, clases pasivas, Montepíos, etc... son reducidas y los rendimientos netos difieren poco de los brutos. El control de estos contribuyentes se realiza, básicamente, por el cruce informático de sus autodeclaraciones con la información suministrada por terceros. Este control masivo se ha venido realizando dentro del área de Gestión; pero las liquidaciones practicadas por discrepancias entre los datos fiscales y las autodeclaraciones no difieren desde el punto de vista del contribuyente de las tradicionales inspecciones. Es un caso más de la futilidad de mantener una división rígida por áreas. Una parte importante de los efectivos del área de Gestión se encuentran, en definitiva, realizando tareas de control masivo (una manera de no llamar a esta tarea por su nombre tradicional de inspección). La deuda descubierta por "Gestión" supuso 46.780 millones en 1995 y el número de liquidaciones 671.244. Por los distintos niveles de "inspección" la deuda alcanzó 433.925 millones de pesetas y el número de actas 52.158. Los dos datos referentes al control realizado por "gestión" son relativa-

mente importantes si se considera el tipo de contribuyentes a que se dirige y apunta a una posible causa de injusticia relativa. Los adelantos tecnológicos permiten un control informatizado del último tipo de contribuyentes que, no son los más ricos y sí son los que por depender sus ingresos de terceros, son relativamente más controlables. La eficacia de la Agencia con el control de unos, debe ir acompañada de una actuación eficaz en la investigación de los contribuyentes más importantes. Si no se producirá un tratamiento asimétrico regresivo.

En otras palabras, junto a los cambios organizativos, parece importante desde el punto de vista recaudatorio y de equidad fiscal, reforzar los recursos materiales y de personal en la Oficina Nacional y en las Unidades Regionales de Inspección para que puedan asumir eficazmente sus funciones que se deben extender a una buena información de los sectores productivos.

En este sentido, debe subrayarse:

— El interés del control preventivo, cuyo objetivo es aproximar en el tiempo la vigilancia y la interpretación oficial de las normas fiscales que incidan en las actividades empresariales desde su inicio. No parece justo que se ofrezcan al público bienes o productos con un determinado trato fiscal según la publicidad de sus oferentes, la Administración guarde silencio durante bastante tiempo y, después de varios ejercicios, la inspección actúe con el necesario rigor y su interpretación de las normas.

Una redistribución de los recursos de la AT permitirá una comprobación en profundidad en las empresas sujetas al control de la ONI o a las URIS con mayor frecuencia. La deuda tributaria acumulada de varios ejercicios constituye, a menudo, una carga excesiva para las empresas que puede conducir a su cierre o al abandono de sus actividades en España. La pérdida de empleo sería una desgraciada consecuencia de la falta de una *permanente* relación y control entre la Agencia y las empresas. Por supuesto, esta sugerencia no supone apoyo al incumplimiento fiscal de los empresarios o profesionales. Al contrario, se sugiere mayor control y una relación estrecha (a veces permanente) entre la inspección y los grandes contribuyentes para detectar los centros de fraude y evitar su desarrollo. Posiblemente los planes estratégicos de la A.T. deberían dar un peso

relativamente mayor que el que hoy se da a la investigación y a las acciones preventivas, frente al levantamiento de actas; cuando la deuda tributaria descubierta es alta, aun siendo cierta, dará lugar a un largo procedimiento antes de cobrarse —si se cobra— y los problemas se trasladarán a Recaudación y a los Tribunales Administrativos y a la Jurisdicción ordinaria.

CONCLUSIONES

— La A.T. tiene encomendada la gestión del sistema tributario y aduanero y su creación respondió a criterios de modernización de la Administración Pública.

— La unificación de varias Direcciones Generales de la Secretaría de Estado de Hacienda en la A.T. ha supuesto un cambio significativo de la Administración Tributaria. No un simple cambio de título. La A.T. funciona como una unidad de acción evitando la posible descoordinación de otras etapas.

— El grado de flexibilidad de la A.T. para adaptarse a nuevas circunstancias es elevado. El paso de una organización funcional a otra basada en las características de los contribuyentes es un buen ejemplo de la misma. Pero el proceso sigue y se perciben nuevas modificaciones para cumplir con la participación de los gobiernos de las Comunidades Autónomas en la gestión de la A.T. Esta novedad implicará nuevos problemas al introducirse nuevos elementos de decisión política en la gestión de la AT.

— La ayuda y asistencia al contribuyente y los mecanismos de control masivos y en profundidad, constituyen las actividades básicas de la A.T. El público valora positivamente los resultados del primer tipo de acciones; pero no percibe éxitos en la lucha contra el fraude. Es posible que en esta opinión sobre un fraude generalizado esté influyendo un exceso de autocensura de la propia Administración que, ampliamente difundido por los medios, contribuye a construir el estereotipo del español como defraudador. En otros países, también existe un amplio fraude en diversos sectores e impuestos y una publicidad más prudente da idea de un general cumplimiento.

— La política de recursos humanos es una pieza clave para buen funcionamiento de la

A.T. Aunque los efectivos en los servicios territoriales se han duplicado desde 1979 a 1996 (10.113 empleados en 1979 y 24.880 en 1996). El actual volumen de trabajo exige un amplio desarrollo de los medios informáticos para apoyar la labor personal y tratar la abundante información fiscal.

— El número de funcionarios por 1.000 habitantes es bajo y, también, el gasto de la AT por unidades de recaudación. A ello ha contribuido la colaboración tanto de los propios contribuyentes como de empresarios, profesionales y entidades bancarias.

— El grado de especialización fiscal de los funcionarios de la AT es elevado en todos los escalones, tal como requiere la complejidad y rápidos cambios de las leyes fiscales. La enseñanza de técnicas de dirección y la formación específica para estos puestos no ha tenido un desarrollo similar.

— Se observa una tendencia a reforzar el personal de los grupos B y C, dejando las tareas más técnicas y de dirección al grupo A. Convendría que la AT profundizara en esta tendencia. La labor de investigación en los grandes contribuyentes posiblemente debería reforzarse con funcionarios cualificados del grupo A y transferir otras tareas a los demás grupos según su preparación.

— Los controles masivos en vía de gestión tributaria mediante procedimientos estandarizados y medios informáticos ha tenido un amplio desarrollo y conseguido un aumento notable de la percepción ciudadana sobre la inmediatez del examen de sus autodeclaraciones. Los controles en vías de inspección tributaria han procurado, básicamente, el descubrimiento de las deudas tributarias de los inspeccionados más que acciones preventivas.

— La AT debe asumir el dar la importancia

debida a la corrección inmediata de ciertas conductas tan pronto son detectadas, exponiendo con claridad sus consecuencias fiscales y potenciar la *investigación* global en las grandes empresas y en los sectores con mayores probabilidades de fraude.

NOTAS

(1) "Cuanto más eficiente sea el trabajo de los funcionarios tanto más bajos podrán ser, *ceteris paribus*: los tipos impositivos y tanto más justa será la aplicación de las normas de Derecho Tributario". (F. Neumark, Principios de la Imposición, p. 429, IEF).

(2) "Con el proverbial apasionamiento con el que los españoles solemos vivir todos los grandes trances históricos..." (E. Fuentes Quintana, 1979).

(3) Memoria de la Administración Tributaria, 1995.

(4) Informe de la Unidad Especial para el Estudio y Propuesta de Medidas para la prevención y corrección del Fraude, pág. 29 y ss. Los estudios de cuantificación del fraude fiscal en España. "Hay que destacar la acusada relatividad y escasa fiabilidad de los trabajos hasta ahora realizados en materia de cuantificación del fraude..."

(5) M.A.P. "Reflexiones para la modernización de la Administración del Estado", 1990. El sistema modular se apoya en la experiencia de las agencias en el Reino Unido y Suecia durante los años 80. El informe *Nex Steps* recomienda que se establezcan agencias como unidades ejecutivas para prestar un servicio concreto fuera de la disciplina directa del ministerio responsable.

(6) El organigrama de la AT estaba constituido por su Presidente (Secretario de Estado para Hacienda), un Consejo de Dirección, un Director General del que dependían directamente los Delegados Especiales, un Gabinete Técnico, los servicios jurídicos y de Auditoría Interna, los Departamentos de Aduanas e IE Vigilancia Aduanera, Gestión Tributaria, Inspección, Recaudación, Informática, Recursos Humanos y Económico-financiero (Memoria, 1995). La reestructuración de la AT aún no ha concluido.

(7) El coste de recaudación en 1992 fue: España 0,90; USA 0,83; Canadá 1,18; Reino Unido 1,47 Memoria AT, 1992).

(8) El 75% (11,2 billones de pesetas) de los ingresos del Tesoro Público afluyeron a través de la Banca Privada y de las Cajas de Ahorros y 0,3 billones por la Banca Pública.