

UNA APROXIMACIÓN A LA EFICIENCIA EN LA GESTIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (*)

Juan de Dios JIMÉNEZ AGUILERA
Pedro Enrique BARRILAO GONZÁLEZ

I. INTRODUCCIÓN

UN sistema fiscal no debe ser estudiado exclusivamente desde la óptica de la estructura impositiva y de la cuantificación del hecho imponible, sino que, además, debe ser analizado desde la vertiente de la estructura y eficiencia de la Administración tributaria que, como organización, lo gestiona. En España, en los comienzos de la reforma fiscal de 1978, se hizo famosa una afirmación, atribuida a algún hacendista clásico, consistente en que todo sistema fiscal vale lo que la Administración encargada de aplicarlo (Lasheras y Herrera, 1991). Sin embargo, no se han realizado estudios suficientes que midan la eficiencia de la Administración tributaria y que puedan alcanzar afirmaciones tales como si ésta cumple los fines para los que fue diseñada, es decir, el cumplimiento universal del sistema tributario, o si, por el contrario, esta Administración está limitada en la consecución de sus objetivos, de tal manera que sería conveniente la adopción de determinadas reformas.

El objetivo que ha impulsado este trabajo no es otro que el de aproximarse a la eficiencia de la Administración tributaria como organización, utilizando para ello un conjunto de medidas e indicadores. Se ha intentado profundizar en los resultados ofrecidos por la Administración tributaria para que, comparándola con los costes que en ella se producen, se pueda alcanzar una visión de conjunto de dicha Administración. Esta tarea no ha sido fácil, la ausencia de datos ha sido importante (1), el cambio de serie en los datos disponibles es frecuente, su obtención

ha sido difícil y, por último, la interpretación que se ha hecho de éstos ha sido escasa. A pesar de todo ello, se ha podido estudiar la evolución de los ingresos y de los gastos de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) desde 1992, año de su constitución. A estos efectos, se han calculado una serie de indicadores de gestión que nos han permitido conocer, entre otros, el coste por peseta recaudada y el ingreso obtenido por peseta gastada.

En consecuencia, desde una perspectiva cuantitativa, en primer lugar se han analizado los ingresos en una doble vertiente: por un lado, los *ingresos tributarios afectos al Presupuesto del Estado*, y por otro lado, los *ingresos obtenidos por los actos de liquidación* derivados de la actuación de las distintas dependencias que integran la AEAT (2). En segundo lugar, se han cuantificado los gastos de funcionamiento (3) en que incurre la Administración tributaria para la aplicación del sistema tributario. En tercer lugar, se han relacionado los *ingresos recaudados con los gastos de funcionamiento*, a los efectos de obtener distintas medidas de eficiencia. En este último caso, las distintas relaciones efectuadas se han desagregado territorialmente, analizando los resultados obtenidos por las distintas delegaciones especiales que conforman la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, así como funcionalmente, comparando los datos ofrecidos por las distintas dependencias relevantes en que se estructura la AEAT: Gestión Tributaria, Inspección y Recaudación. Se han dejado al margen, por no ser el objetivo de este trabajo, los costes de cumplimiento (4), que no son costes específicos del sistema tributario y sí del contribuyente.

II. CONSIDERACIONES SOBRE LA EFICIENCIA EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

El concepto de eficiencia admite diversos significados según el problema que se estudie y el marco conceptual desde el que se aborde. Son numerosos los tipos de eficiencia que pueden definirse: eficiencia paretiana, técnica, asignativa, económica, de escala, parcial, global, dinámica, institucional, etc. Las técnicas existentes para la medición de la eficiencia referidas al sector público pueden agruparse en varias tipologías. Una de estas consiste en agrupar los métodos de evaluación de la eficiencia en función de la metodología empleada, según se utilicen o no funciones frontera. Dentro de los modelos no frontera, pueden diferenciarse los indicadores de eficiencia parcial de los indicadores globales de eficiencia.

El análisis de eficiencia que se llevará a cabo va a intentar responder a la cuestión de si la gestión realizada por la AEAT, a partir del año 1992, se ha enmarcado en un proceso de mejora de sus resultados en función de sus recursos, partiendo de la base de que una mejor gestión (5) se concretaría en un aumento de la recaudación por peseta gastada. Los datos que se ofrecen y comentan a continuación sólo recogen cifras efectivas de ingresos tributarios y gastos de recaudación. No se han tenido en cuenta los posibles efectos recaudatorios que la flexibilidad impositiva adiciona en función de la dimensión de las bases gravadas, lo que excede de las pretensiones de este trabajo. En este contexto, la gestión de la AEAT puede analizarse desde la perspectiva del conjunto de ingresos obtenidos —por actos de liquidación e ingresos tributarios— relacionados con el total de los gastos de funcionamiento. El análisis correspondiente se recoge en los cuadros nºs 1 y 2, en donde se puede dar respuesta a los siguientes interrogantes:

CUADRO N° 1

GASTOS DE FUNCIONAMIENTO POR PESETA INGRESADA, E INGRESOS OBTENIDOS POR PESETA GASTADA, 1992-1998 (en pesetas)

	ACTOS DE LIQUIDACIÓN (*)	INGRESOS TRIBUTARIOS (**)
I. GASTOS POR PESETA INGRESADA		
1992	0,42	0,92
1993	0,37	0,99
1994	0,31	0,83
1995	0,31	0,80
1996	0,28	0,78
1997	0,29	0,71
1998	0,30	0,68
1999	0,35	0,68
II. INGRESOS POR PESETA GASTADA		
1992	2,38	10.826
1993	2,71	10.084
1994	3,19	12.092
1995	3,19	12.538
1996	3,54	12.755
1997	3,41	14.038
1998	3,31	14.807
1999	2,86	14.710

(*) por cada peseta; (**) por cada 100 pesetas.

Fuente: AEAT, y elaboración propia.

tas, en 1999 se recaudaban 147,10 pesetas.

3) *¿Cuánto se ingresa (o se gasta) por efectivo?* Si se tiene en cuenta en este análisis el número de efectivos (8), las variables de gestión utilizadas experimentan en todos los casos un crecimiento a lo largo de este período, de tal manera que, como se observa en el cuadro número 2, los ingresos por actos de liquidación aumentan significativamente en el período reseñado (58 por 100), aunque en los últimos años se mantiene una situación de cierta estabilidad. Por otro lado, los ingresos tributarios también aumentan de forma importante en el período (79 por 100), con un crecimiento más acusado en los últimos años. Sin embargo, los gastos de funcionamiento registran un crecimiento más moderado (32 por 100), pese a que éste se ha acentuado en estos últimos años.

4) *¿Cuánto se ingresa (o se gasta) por contribuyente?* Finalmente, si la variable a relacionar es el número de contribuyentes (9), puede observarse que los ingresos por actos de liquidación se duplican entre 1992 y 1997, aun cuando en este último año éstos han bajado hasta situarse en 115.641 pesetas por contribuyente. Desde la perspectiva de los ingresos tributarios, éstos registran, asimismo, un fuerte crecimiento en este período, hasta alcanzar 4,8 millones de pesetas por contribuyente en 1997. Y desde la vertiente de los gastos totales de funcionamiento, éstos han ido aumentando hasta alcanzar 33.873 pesetas en 1997, aunque el aumento de estos gastos en el período considerado (37 por 100) es claramente inferior al experimentado por los ingresos.

III. LA GESTIÓN POR DEPENDENCIAS

La AEAT, como organización, está estructurada de una manera formal en dependencias. Éstas realizan una función propia en la gestión del sistema tributario, contribuyendo cada una

1) *¿Cuánto cuesta ingresar una peseta?* Respecto de los ingresos por actos de liquidación, se puede observar que los gastos totales de funcionamiento por unidad de ingreso han ido disminuyendo desde 1992 hasta 1996, año en el que se invierte esta tendencia. Así, en el primer año, los gastos totales de funcionamiento representaban 0,42 pesetas por peseta ingresada en la AEAT, mientras que en 1996 disminuía a 0,28 pesetas, para acabar en 1999 en 0,35 pesetas por cada peseta de ingresos propios. Por tanto, se pueden diferenciar dos periodos: uno comprendido entre 1992 y 1996, en el que, por peseta ingresada, los gastos totales de funcionamiento disminuyen de una manera considerable, hasta situarse en 0,28 pesetas por unidad de ingreso, y el otro entre 1996 y 1999, en el que éstos aumentan hasta alcanzar 0,35 pesetas por unidad de ingresos propios de la AEAT. En cuanto a los ingresos tributarios, los gastos tota-

les de funcionamiento por unidad de ingreso han mantenido una tendencia decreciente a lo largo del período (6), de forma que si en 1992 por cada 100 pesetas de ingresos tributarios los gastos totales de funcionamiento ascendían a 0,92 pesetas, en 1999 se han situado en 0,68 pesetas, representando una disminución cercana a un 25 por 100.

2) *¿Cuánto se ingresa por peseta gastada?* Desde la perspectiva del volumen de ingresos generados por unidad de gasto, los ingresos por actos de liquidación han pasado de representar 2,38 pesetas en 1992 a 2,86 pesetas en 1999 (7), si bien desde 1996 se aprecia un progresivo empeoramiento de esta *ratio* de eficiencia. Y en cuanto a los ingresos tributarios, se ha producido un aumento considerable de la recaudación por unidad de gasto, con un crecimiento cercano al 40 por 100, por cuanto si en 1992 se ingresaban 108,26 pese-

CUADRO Nº 2

**INGRESOS OBTENIDOS Y GASTOS REALIZADOS POR EFECTIVO
Y POR CONTRIBUYENTE, 1992-1998 (en millones de pesetas)**

	ACTOS DE LIQUIDACIÓN	INGRESOS TRIBUTARIOS	GASTOS DE FUNCIONAMIENTO
I. POR EFECTIVO			
1992	8,86	402,65	3,72
1993	10,65	396,27	3,93
1994	12,44	471,83	3,90
1995	12,87	506,44	4,04
1996	14,76	531,26	4,16
1997	14,68	603,44	4,30
1998	14,94	669,25	4,52
1999	14,01	720,42	4,90
II. POR CONTRIBUYENTE			
1992	58.847	2.674.231	24.701
1993	72.994	2.715.658	26.929
1994	86.598	3.285.636	27.173
1995	89.709	3.528.310	28.141
1996	118.853	4.279.012	33.547
1997	115.641	4.755.182	33.873

Fuente: AEAT, y elaboración propia.

de ellas con sus resultados a los fines de esta organización. Para completar el análisis de la eficiencia en la gestión de la AEAT, se ha procedido a un desglose por las principales dependencias integrantes de la misma: Gestión Tributaria, Inspección y Recaudación (10). De la gestión realizada por cada una de éstas, que se recoge en el cuadro nº 3, dos aspectos merecen destacarse. En primer lugar, la dependencia de Inspección Tributaria es la que genera, en todos los años contemplados, unos mayores ingresos por unidad de gasto, siendo, asimismo, la que experimenta un mayor crecimiento. En segundo lugar, desde el año 1994, tanto en Gestión Tributaria como en Recaudación se produce una disminución en los ingresos obtenidos por peseta gastada, mucho más acusada en esta última dependencia.

Abundando en el análisis de la gestión por dependencias, éste se puede realizar en términos de efectivos utilizados, al efecto de obtener

una medida de productividad. En consecuencia, se ha elaborado el cuadro nº 4, que señala los ingresos por actos de liquidación y los gastos totales de funcionamiento por efectivos en cada una de éstas. De la observación de este cuadro se puede deducir que, respecto de los ingresos propios de la AEAT, es la dependen-

cia de Inspección la que obtiene una mayor *ratio* de ingresos por efectivo en todos los años contemplados, y asimismo es esta dependencia la que experimenta un mayor crecimiento en el período (60 por 100). Por el contrario, es Gestión la que genera un menor ingreso por efectivo, siendo, al mismo tiempo, la que experimenta un menor crecimiento a lo largo del período (17 por 100). En definitiva, cabe resaltar, para el conjunto de las dependencias analizadas, cómo en los primeros años de la creación de la AEAT los ingresos por actos de liquidación en términos de efectivos experimentan un importante crecimiento en todas las dependencias, que se contraponen claramente con una disminución de éstos en los últimos años contemplados, sobre todo entre los años 1997 y 1999.

En cuanto a los gastos totales de funcionamiento por efectivo, también es la dependencia de Inspección la que presenta los niveles más elevados para el conjunto del período. Por otro lado, las tres dependencias han mantenido una tendencia al crecimiento, destacando en este caso Recaudación, con un 20 por 100 de aumento entre 1992 y 1998. No obstante, el aumento de los gastos por efectivo ha sido considerablemente menor que el experimentado por los ingresos propios por efectivo.

En conclusión, se puede constatar que es la dependencia de Inspección

CUADRO Nº 3

**INGRESOS OBTENIDOS POR PESETA GASTADA
EN CADA UNA DE LAS DEPENDENCIAS, 1992-1998 (en pesetas)**

	GESTIÓN	INSPECCIÓN	RECAUDACIÓN
1992.....	3,12	5,36	4,34
1993.....	3,36	6,04	5,33
1994.....	4,50	6,37	7,80
1995.....	3,52	7,36	6,53
1996.....	4,16	8,46	6,50
1997.....	3,81	8,87	5,72
1998.....	3,84	8,16	5,84

Fuente: AEAT, y elaboración propia.

CUADRO Nº 4

INGRESOS DE ACTOS LIQUIDACIÓN Y GASTOS DE FUNCIONAMIENTO POR EFECTIVO PARA CADA UNA DE LAS DEPENDENCIAS, 1992-1998
(en millones de pesetas)

	GESTIÓN	INSPECCIÓN	RECAUDACIÓN
I. INGRESOS POR EFECTIVO			
1992	10,39	23,72	14,94
1993	12,28	28,61	21,26
1994	14,91	29,17	28,16
1995	11,45	34,44	24,35
1996	13,38	41,11	24,06
1997	12,58	43,58	22,97
1998	13,34	41,82	23,29
1999	12,11	37,83	22,23
II. GASTOS POR EFECTIVO			
1992	3,33	4,43	3,44
1993	3,65	4,74	3,99
1994	3,31	4,58	3,61
1995	3,25	4,68	3,73
1996	3,22	4,86	3,70
1997	3,30	4,91	3,75
1998	3,49	5,13	4,09

Fuente: AEAT, y elaboración propia.

ción la que obtiene un mayor volumen de ingresos por efectivo y, al mismo tiempo, la que genera un mayor coste por efectivo. Por otro lado, Gestión Tributaria es la que recauda menos por efectivo y presenta un menor gasto por efectivo.

IV. LA GESTIÓN POR DELEGACIONES ESPECIALES

1. Los ingresos generados por peseta gastada

Debido a que las unidades de gestión de la AEAT están distribuidas territorialmente (11), es interesante estudiar el comportamiento que cada delegación especial ofrece desde el punto de vista de los ingresos que gestiona, e igualmente desde el de los gastos que soporta (12). Esto ofrecerá una medida de eficiencia en la gestión basada en el volumen de

recaudación en relación con los gastos en que incurre cada centro territorial. A estos efectos, se ha elaborado el cuadro nº 5 en donde se han relacionado los ingresos por actos de liquidación y los ingresos tributarios por unidad de gasto de funcionamiento, es decir, por peseta gastada.

Desde la perspectiva de los ingresos por actos de liquidación, la primera conclusión que se puede extraer es que, para el conjunto de los servicios periféricos, los ingresos que se obtienen por peseta gastada disminuyen claramente a lo largo del período 1994-1998, ya que si en 1994 por cada peseta de gasto se ingresaba 7,2 pesetas, en 1998 se recaudaban tan sólo 6,5 pesetas, prácticamente un 90 por 100 de lo recaudado en 1994. Por otro lado, se observa que tanto Madrid como Cataluña se encuentran en todos y cada uno de los años por encima de la media de los servicios periféricos, es decir, son delegaciones que comparativamente

te son más eficientes, si bien están perdiendo eficiencia a lo largo del período analizado (13). Sin embargo, en el extremo opuesto, destacan Valencia, La Rioja, Murcia, Extremadura y Castilla-La Mancha, delegaciones en las que la gestión realizada es claramente inferior a la media de los servicios periféricos. Al mismo tiempo, en estas últimas delegaciones se observa que su grado de eficiencia ha empeorado a lo largo del período 1994-1998, con la excepción de Extremadura.

Respecto de los ingresos tributarios, éstos han aumentado a lo largo del período 1994-1998, por cuanto, si en el primero de los años se obtenían por peseta gastada 273,7 pesetas, en 1998 se recaudaban 289,7 pesetas. En un análisis más detallado, nuevamente aparecen Cataluña y Madrid como las delegaciones más eficientes, aunque con una tendencia a reducir su gestión. Por el contrario, Extremadura, Canarias y Andalucía se sitúan entre las menos eficientes, con un empeoramiento en su gestión. En estas últimas delegaciones, se obtienen, por lo general, menos de la mitad de ingresos tributarios por peseta gastada respecto a la media de los servicios periféricos. Finalmente, se observa un aumento de la eficiencia en la recaudación de los ingresos tributarios, a diferencia de lo constatado en los ingresos por actos de liquidación. Esta situación se puede generalizar a la mayor parte de las delegaciones especiales —a excepción de Cataluña, Extremadura y Madrid—, para las que los ingresos tributarios por peseta gastada han disminuido a lo largo del período considerado, y además han reducido su participación con respecto a la media de los servicios periféricos.

2. La eficiencia de las delegaciones especiales mediante el análisis envolvente de datos (AED)

El AED es una técnica de programación matemática, de carácter no

CUADRO Nº 5

**INGRESOS DE ACTOS DE LIQUIDACIÓN E INGRESOS TRIBUTARIOS POR UNIDAD DE GASTO
DE FUNCIONAMIENTO (en pesetas y servicios periféricos = 100)**

	1994		1995		1996		1997		1998	
	Pesetas	(*)	Pesetas	(*)	Pesetas	(*)	Pesetas	(*)	Pesetas	(*)
I. INGRESOS DE ACTOS DE LIQUIDACIÓN										
Andalucía.....	5,4	74,7	4,7	75,0	5,1	72,4	5,1	75,8	4,7	73,2
Aragón.....	6,4	89,3	6,5	102,5	8,9	127,4	5,6	84,1	4,8	74,4
Asturias.....	7,6	105,6	6,2	97,7	6,4	92,1	6,4	96,0	5,7	87,9
Baleares.....	5,9	82,1	5,0	78,5	5,9	84,0	6,1	91,0	6,0	92,8
Canarias.....	5,9	81,5	5,2	82,0	5,9	83,9	5,6	84,0	5,3	81,5
Cantabria.....	6,7	92,5	5,9	92,8	12,9	184,6	5,5	81,7	6,9	106,0
Castilla-La Mancha.....	4,8	66,4	4,4	69,8	4,6	65,4	4,4	66,0	4,1	63,0
Castilla y León.....	5,0	69,3	4,7	73,8	5,2	75,1	4,8	71,2	4,3	67,0
Cataluña.....	8,7	120,0	7,9	125,1	8,1	115,6	7,8	116,8	6,5	100,6
Extremadura.....	4,1	56,6	3,5	54,7	3,8	54,7	4,0	59,2	4,3	65,9
Galicia.....	5,3	72,8	5,2	81,9	6,0	85,5	5,6	84,0	6,1	93,9
Madrid.....	12,5	173,2	10,1	159,3	11,2	160,9	10,1	151,9	12,6	194,8
Murcia.....	6,0	83,1	5,4	85,4	4,4	63,4	5,5	83,0	4,2	65,0
Navarra.....	4,0	55,6	2,0	31,2	3,6	51,9	4,8	71,5	3,2	48,8
País Vasco.....	2,7	37,4	3,9	61,6	2,5	35,5	9,2	138,3	2,2	33,6
La Rioja.....	5,4	74,4	3,9	61,5	4,7	66,9	5,2	78,1	4,0	61,1
Comunidad Valenciana.....	5,7	78,8	4,4	69,3	4,5	64,5	4,6	69,6	3,6	56,3
Servicios periféricos.....	7,2	100,0	6,3	100,0	7,0	100,0	6,7	100,0	6,5	100,0
II. INGRESOS TRIBUTARIOS										
Andalucía.....	135,7	49,6	122,4	49,3	125,0	49,8	133,8	48,7	139,3	48,1
Aragón.....	195,3	71,4	200,6	80,7	205,3	81,7	227,2	82,7	233,7	80,7
Asturias.....	177,4	64,8	158,0	63,6	167,9	66,8	173,5	63,1	183,7	63,4
Baleares.....	135,0	49,3	132,2	53,2	146,2	58,2	164,0	59,7	180,3	62,3
Canarias.....	112,6	41,1	97,9	39,4	106,8	42,5	114,0	41,5	120,1	41,5
Cantabria.....	260,6	95,2	236,9	95,4	248,3	98,8	253,1	92,1	273,0	94,2
Castilla-La Mancha.....	129,2	47,2	123,4	49,7	122,0	48,6	144,1	52,4	149,7	51,7
Castilla y León.....	131,4	48,0	125,6	50,5	127,2	50,6	139,1	50,6	142,0	49,0
Cataluña.....	305,2	111,5	270,7	108,9	262,3	104,4	297,7	108,4	302,6	104,5
Extremadura.....	106,3	38,9	88,2	35,5	91,3	36,4	98,5	35,8	100,5	34,7
Galicia.....	174,9	63,9	159,2	64,1	166,7	66,4	186,1	67,7	196,6	67,9
Madrid.....	712,2	260,2	620,1	249,6	595,7	237,1	621,0	226,0	678,6	234,3
Murcia.....	134,8	49,3	124,0	49,9	136,2	54,2	143,4	52,2	153,1	52,9
Navarra.....	146,1	53,4	126,4	50,9	147,5	58,7	174,1	63,4	272,3	94,0
País Vasco.....	253,2	92,5	261,7	105,3	259,8	103,4	332,7	121,1	361,6	124,8
La Rioja.....	166,7	60,9	125,8	50,7	138,4	55,1	158,2	57,6	167,3	57,8
Comunidad Valenciana.....	167,5	61,2	152,8	61,5	156,2	62,2	170,1	61,9	176,8	61,0
Servicios periféricos.....	273,7	100,0	248,5	100,0	251,2	100,0	274,8	100,0	289,7	100,0

(*) Servicios periféricos = 100.

Fuente: AEAT, y elaboración propia.

paramétrico (no especifica una determinada función de producción). El AED permite comparar la eficiencia técnica de organizaciones o unidades organizativas (delegaciones especiales en nuestro caso) que operan en un entorno similar y que se caracterizan

por tener multidimensionalidad, tanto de *input* como de *output*. El AED construye un perímetro de eficiencia por segmentos que *envuelven* las delegaciones especiales estudiadas (14). Las delegaciones especiales eficientes son aquellas que se sitúan en el

perímetro o frontera eficiente, que define el nivel máximo de *output* que se puede conseguir con los *inputs* utilizados o, alternativamente, dada una producción, qué reducción de *input* se requieren para conseguir que esas delegaciones especiales sean eficientes.

A los efectos de este análisis, como medidas de *output* se han seleccionado (15) los ingresos por actos de liquidación desagregados por dependencias (gestión, inspección y recaudación). Como *inputs* se han utilizado los gastos de funcionamiento y el número de efectivos afectos a cada delegación especial. Esta relación de *inputs/outputs* define un concepto de eficiencia técnica que difiere de otras alternativas. Estas variables se han aplicado a 14 delegaciones especiales (16), dejando al margen de este análisis a Madrid, debido a las distorsiones que introduce (17), y tomando como referencia el año 1997, último año con información disponible para el conjunto de variables analizadas.

Una vez formulado el modelo, como relación entre los ingresos por actos de liquidación desagregados por dependencias respecto a los gastos de funcionamiento y el número de efectivos, los resultados del AED pueden observarse en el cuadro nº 6. En éste se incluye la eficiencia técnica global (ETG), la eficiencia técnica pura (ETP) y la eficiencia de escala (EE). Atendiendo a la ETG, que supone rendimientos constantes a escala, pode-

mos clasificar las delegaciones en eficientes (aquellas con valor 100) e ineficientes (valor inferior a 100) en proporción a su nivel de ineficiencia respecto al resto. Resultan eficientes, por tanto, las delegaciones de Canarias, Cataluña y La Rioja. Del resto, las delegaciones más ineficientes son Aragón (75,62) y Valencia (76,61).

El nivel de eficiencia técnica de cada delegación, al compararlo sólo con delegaciones de su misma dimensión, viene reflejado por la ETP, que supone rendimientos variables a escala, lo que impide la comparación de delegaciones con diferencias de dimensión considerables. Este indicador arroja valores de eficiencia técnica superiores a los que se obtienen por la ETG. Así, delegaciones que aparecían como ineficientes según la ETG pueden resultar eficientes mediante el estudio de la ETP, como ocurre con la delegación de Cantabria. Asimismo, Aragón y Valencia siguen siendo las delegaciones más ineficientes. Finalmente, la EE relaciona ambos indicadores ($EE=ETG/ETP$), y muestra en qué medida una determinada delegación presenta ineficiencias por razones de estructura de producción. La ETG

media de las delegaciones resulta ser 90,22. Esto indica que, en media, las delegaciones ineficientes técnicamente tendrían que aumentar sus resultados o reducir sus recursos en un 9,78 por 100 para alcanzar la eficiencia relativa. La ETP media es de 93,45, lo que indica que un 3,23 por 100 de la ineficiencia procede de problemas de escala, es decir, las delegaciones resultan ineficientes por compararlas con delegaciones con una escala de producción diferente.

El AED permite profundizar en el estudio de eficiencia relativa discriminando entre las delegaciones eficientes, utilizando para ello dos métodos: calculando el número de veces que una delegación aparece como referencia de delegaciones ineficientes y los índices de supereficiencia (18). Los resultados se recogen en el cuadro nº 7. El AED identifica para cada delegación ineficiente un conjunto de delegaciones eficientes, que forman para ella un grupo de referencia. Si la delegación ineficiente se comportara como una mezcla de las delegaciones que forman este grupo de referencia, pasaría a ser eficiente. Un indicador de la bondad de la medida de eficiencia es la frecuencia con la que una delegación aparece como referencia de las ineficientes. Así, si una delegación apareciera como referencia sólo de sí misma, o en un número muy reducido de delegaciones ineficientes, su eficiencia sería sospechosa (puede alcanzar la eficiencia de forma anómala, es decir, debido a una alta especialización).

Entre las delegaciones consideradas, hay dos que presentan una estructura claramente eficiente, que sirve de referencia a las ineficientes —Canarias y Cataluña—, pues éstas resultan como referencia de las ineficientes 12 veces. En este sentido, Canarias y Cataluña se pueden catalogar como delegaciones modélicas. La delegación de La Rioja sólo aparece como referencia para 5 delegaciones, lo que invita a dudar de su condición de modelo, si bien no es discutible que sea muy eficiente.

CUADRO Nº 6

EFICIENCIA TÉCNICA GLOBAL, EFICIENCIA TÉCNICA PURA Y EFICIENCIA DE ESCALA POR DELEGACIONES ESPECIALES, 1997

	ETG	ETP	EE
Andalucía	86,98	91,51	95,05
Aragón.....	75,62	79,97	94,56
Asturias	91,64	94,26	97,22
Baleares	96,57	99,37	97,18
Canarias	100,00	100,00	100,00
Cantabria.....	89,90	100,00	89,90
Castilla-La Mancha.....	84,00	87,50	96,00
Castilla y León.....	84,35	86,83	97,14
Cataluña.....	100,00	100,00	100,00
Extremadura.....	82,97	92,47	89,73
Galicia	96,03	99,31	96,70
Murcia	98,35	99,94	98,41
La Rioja	100,00	100,00	100,00
Comunidad Valenciana	76,61	77,16	99,29
Servicios periféricos	90,22	93,45	96,51

Fuente: Elaboración propia.

Por último, se aplica un cambio en el modelo AED para permitir calcular los índices de supereficiencia. Los resultados de este análisis se muestran en el cuadro nº 7. En primer lugar, queda la delegación de Cataluña, que, con un valor de 167,11, se sitúa muy por encima del resto. Por su parte, Canarias y La Rioja arrojan un valor próximo a 110.

V. CONCLUSIONES

En este trabajo se ha intentado una aproximación a los resultados que ofrece una organización como la AEAT, que es la encargada de la gestión del sistema tributario y de su aplicación (19). A estos efectos, se han aplicado unos parámetros de estudio que no diferirían demasiado de los aplicables a cualquier organización, sea pública o privada, y se han obtenido unos resultados homogéneos, por lo que pueden ser comparados y observados a lo largo del tiempo. Esto no quiere decir que las *ratios* de las cuales partimos sean óptimas, pero sí sirven de referencia para señalar y enjuiciar su evolución. Así mismo, se ha introducido en el análisis los ingresos por actos de liquidación y los ingresos tributarios, considerándose que, cuando menos, deberían tener una evolución similar, pues un aumento de los ingresos tributarios, debido a un incremento de tipos impositivos, incorporación de nuevos contribuyentes, u otras razones de índole tributaria o presupuestaria, deberían tener el consiguiente aumento en los ingresos por actos de liquidación (20).

En este trabajo se pueden poner de manifiesto algunas conclusiones de los datos analizados. Por un lado, se ha calculado el importe obtenido por peseta gastada en esta organización, oscilando entre 2,3-3,5 pesetas en el caso de los ingresos por los actos que la AEAT directamente gestiona, y entre 108,3-147,1 pesetas respecto de los ingresos tributarios. Por otro lado, se ha observado, en el caso de los ingresos propios de la AEAT, cierto descenso en los últimos años, cuestión que debe entenderse por una reducción en la eficiencia en esta organización, puesto que no se ha producido una disminución similar en los ingresos tributarios. Abunda en la anterior afirmación el hecho de que, en la *ratio* calculada introduciendo el número de efectivos, se observa igualmente un mayor aumento en los ingresos tributarios respecto a los ingresos propios.

El estudio por dependencias ha puesto de manifiesto los resultados obtenidos por cada una de ellas, partiendo del supuesto de que cada dependencia sólo puede ser comparada consigo misma, pues cada una ellas tiene encomendadas tareas distintas, ofreciendo unos resultados que, en consecuencia, estarán mediatizados por su ámbito de actuación. A estos efectos, se ha observado cómo es la dependencia de Inspección Tributaria la que genera, en todos los años, un mayor ingreso y la que ocasiona un mayor gasto. Sin embargo, es esta dependencia la que obtiene un mayor incremento

en la *ratio* ingresos propios por efectivo, en torno al 60 por 100.

El análisis por delegaciones especiales resulta especialmente interesante, permitiendo la comparación entre distintas delegaciones en magnitudes que son homogéneas. Los resultados evidencian, para el conjunto de los servicios periféricos, una disminución en la *ratio ingresos por actos de liquidación respecto a gastos de funcionamiento*, mientras que se produce un aumento en la *ratio ingresos tributarios respecto a gastos de funcionamiento*. Por último, el análisis de eficiencia relativa mediante AED muestra que las delegaciones de Canarias y Cataluña son las más eficientes técnicamente, y además son referentes para el resto de delegaciones.

NOTAS

(*) Este trabajo tiene su base en una investigación realizada para FUNCAS, titulada *La Administración Tributaria en España. Un análisis de la gestión a través de los ingresos y de los gastos* (2000).

(1) Esta falta de datos es un hecho constatable también para el resto de países. Véase, al respecto, SANDFORD (1989)

(2) A diferencia de los ingresos propios (ingresos por actos de liquidación), en los que la AEAT recauda por actos que ella misma realiza, los ingresos tributarios, por el contrario, proceden en una gran parte de autoliquidaciones, en donde es necesario una menor actuación de la AEAT.

(3) Se corresponden con las obligaciones reconocidas de la suma de gastos de personal y de gastos corrientes en bienes y servicios, es decir, de los capítulos I y II del presupuesto de gastos de la AEAT.

(4) Son los costes para el contribuyente que le suponen cumplir los requisitos de un sistema fiscal. Véase MUSGRAVE y MUSGRAVE (1994) y STIGLITZ (1995). Desde la perspectiva de la economía de organización, este tipo de costes se deberían denominar costes de transacción, que soportaría el contribuyente. Véase, a este respecto, WILLIANSO (1985).

(5) Dejamos al margen otras cuestiones referentes a los fines que debe cumplir la Administración tributaria y que también puede ser indicadores de una mejor gestión, como son las labores de asesoramiento, publicidad, información, etcétera

(6) A excepción del ejercicio de 1993.

(7) En concreto, en el período 1992-1996 los ingresos por actos de liquidación aumentaron cerca de un 50 por 100 en términos de gastos totales de funcionamiento.

CUADRO Nº 7

PEERS Y SUPEREFICIENCIA

	NÚMERO DE DELEGACIONES PARA LAS QUE ES REFERENCIA	SUPEREFICIENCIA
Canarias	12	109,72
Cataluña.....	12	167,11
La Rioja.....	5	109,89

Fuente: Elaboración propia.

(8) Por *efectivos* se ha tenido en cuenta el personal funcionario que presta sus servicios en la AEAT.

(9) No se dispone de los datos de contribuyentes de 1998, variable que se incluye en la *Memoria de la Administración Tributaria*, que todavía no se ha publicado a la fecha de realización de este trabajo.

(10) Omitiremos el análisis de la dependencia de Aduanas, por su escasa cuantía tanto en términos de ingresos obtenidos como de costes generados.

(11) En este contexto, deben diferenciarse las delegaciones provinciales de las delegaciones especiales. En las primeras, el ámbito de competencias afecta al territorio de su respectiva provincia, con algunas excepciones: Cartagena, Gijón, Jerez de la Frontera y Vigo. En las segundas, existe una por cada comunidad autónoma, con su mismo ámbito territorial, que engloba las delegaciones de las distintas provincias.

(12) Los gastos totales de funcionamiento de cada delegación especial se han obtenido teniendo en cuenta que en los gastos de personal se han reflejado los correspondientes al colectivo de funcionarios. Por tanto, no se ha recogido el gasto de personal del colectivo de trabajadores laborales, por no disponer de datos, que, por otro lado, son minoritarios en las distintas delegaciones especiales.

(13) A excepción de Madrid para este último año.

(14) Para un análisis y evaluación crítica, véase MARTÍN MARTÍN (1996), y PUIG-JUNOY y DALMAU (2000).

(15) Para la selección de variables, se ha empleado un método no paramétrico, válido para cualquier variable aleatoria (siga o no una distribución normal), como es el test de Wilcoxon (o test de los rangos con signo) para muestras relacionadas. Por otro lado, la selección de variables ha estado condicionada por la disponibilidad de datos.

(16) Se excluyen, por su escasa relevancia en la gestión que realiza la AEAT, el País Vasco y Navarra.

(17) En Madrid se concentran expedientes de cuantía elevada, debido a la existencia de las dependencias centrales, por lo que al calcular un indicador de eficiencia relativa le hace aparecer como supereficiente, es decir, sitúa la frontera muy a la derecha, eclipsando a otras delegaciones que sí son eficientes.

(18) Se elimina la restricción de que, para la delegación cuya eficiencia se evalúa, el índice de eficiencia tenga que ser igual o menor que 100. De esta forma, cada uno de las delegaciones evaluadas como eficientes en el modelo AED tradicional tendrá índices de eficiencia iguales o mayores que 100, siendo posible establecer una ordenación jerárquica.

(19) Se han dejado al margen aspectos de interés, como serían aquellas funciones que van mas allá de la simple obtención de unos ingresos.

(20) La excepción a esta afirmación vendría dada por una disminución considerable del fraude fiscal que hiciese que la AEAT no tuviese hechos imponderables que descubrir, situación que se antoja difícil de conseguir en estos momentos.

BIBLIOGRAFÍA

AEAT, *Memoria AEAT*, desde 1993 a 1998.

CHARNES, A.; COOPER, W., y RHODES, E., «Measuring the efficiency of decision making units», *European Journal of Operational Research*, nº 2.

COELLI, T. (1996), «A guide to DEAP version 2.1: A data envelopment analysis (computer) program», Centre for Efficiency and Productivity Analysis (CEPA), Department of Econometrics, University of New England, *Working Paper 96/08*.

JIMÉNEZ AGUILERA, J. D., y BARRILAO GONZÁLEZ, P. E. (1998), «La gestión de los tributos estatales en vía ejecutiva. Una valoración para el período 1988-1994», *Hacienda Pública Española*, nº 145.

LASHERAS, M. A., y HERRERA, C. (1991), «Administración tributaria y sistema fiscal. Un

análisis comparado», *Papeles de Trabajo*, nº 14, Instituto de Estudios Fiscales.

LÓPEZ LABORDA, J., y RUIZ-HUERTAS CARBONELL J., (1998), «Descentralización y administración tributaria: experiencias comparadas», *Hacienda Pública Española*, nº 146.

MARTÍN MARTÍN, J. (1996), «Innovaciones e incentivos en organizaciones sanitarias: Experiencias en la Comunidad Autónoma Andaluza», tesis doctoral, mimeografiado.

MUSGRAVE, R. A. y MUSGRAVE, P. B. (1994), *Hacienda Pública teórica y aplicada*, McGraw Hill, Madrid.

NEWHOUSE, J. P. (1994), «Frontier estimation: How useful a tool for health economics», *Journal of Health Economics*, número 13.

PLIATZKY, L. (1994), «¿Puede ser eficiente el sector público?», *Hacienda Pública Española*, nº 129.

PUIG-JUNOY, J., y DALMAU, E. (2000), «¿Qué sabemos acerca de la eficiencia de las organizaciones sanitarias en España?», en ANTONANZAS, F.; FUSTER, J. y CASTAÑO, E., *Avances en la gestión sanitaria: implicaciones para la política, las organizaciones sanitarias y la práctica clínica*, Asociación de Economía de la Salud; Barcelona.

SANDFORD, C. (1989), «Los costos del contribuyente y del fisco en la tributación», *Cahiers de Droit Fiscal International*, volumen 74b.

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA, *Memoria de la Administración Tributaria*, desde 1992 a 1997.

SEVILLA SEGURA, J. V. (1998), «La encrucijada del I.R.S.: las reflexiones sobre cómo repensar la administración tributaria en EE.UU.», mimeografiado.

STIGLITZ, J. E. (1995), *La economía del sector público*, Antoni Bosch, Barcelona.

WILLIAMS, O. (1985), *The economic institutions of capitalism*, Nueva York, The Free Press.

Resumen

Este trabajo ha tratado de aproximarse a la eficiencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria como organización. Una vez calculados los ingresos, tanto los obtenidos por los actos de liquidación como los tributarios, así como los gastos totales de funcionamiento, se han utilizado un conjunto de medidas e indicadores que han sido aplicados sobre los resultados de la gestión realizada, tanto por las dependencias en que se estructura funcionalmente como por las delegaciones especiales en que se desglosa territorialmente. Por último, se ha incorporado el análisis envolvente de datos para comparar la eficiencia técnica de los servicios periféricos.

Palabras clave: Agencia Estatal de Administración Tributaria, actos de liquidación, ingresos tributarios, análisis envolvente de datos, eficiencia técnica.

Abstract

This article attempts to give an idea of the efficiency of the State Internal Revenue Service as an organization. After calculating the income from taxes and inspection proceedings along with operating costs, we have used a set of measures and indicators applied to the results of management performance, both by the offices that make up its functional structure and by the special branches into which it is broken down on a geographical basis. Lastly, we have made use of enveloping data analysis to compare the technical efficiency of the peripheral services.

Key words: State Internal Revenue Service, inspection proceedings, tax revenue, enveloping data analysis, technical efficiency.

JEL classification: H20.