

**LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA
EN ESPAÑA. UN ANÁLISIS
DE LA GESTION A TRAVES
DE LOS INGRESOS
Y DE LOS GASTOS.**

**Juan de Dios Jiménez Aguilera
Pedro Enrique Barrilao González**

**FUNDACIÓN DE LAS CAJAS DE AHORROS CONFEDERADAS
PARA LA INVESTIGACIÓN ECONÓMICA Y SOCIAL
DOCUMENTO DE TRABAJO
Nº 175/2003**

ISBN: 84-89116-07-5

La serie **DOCUMENTOS DE TRABAJO** incluye avances y resultados de investigaciones dentro de los programas de la Fundación de las Cajas de Ahorros Confederadas para la Investigación Económica y Social. Las opiniones son responsabilidad de los autores.

LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA EN ESPAÑA. UN ANÁLISIS DE LA GESTION A TRAVES DE LOS INGRESOS Y DE LOS GASTOS.

Juan de Dios Jiménez Aguilera
Pedro Enrique Barrilao González
Universidad de Granada

1. INTRODUCCIÓN	2
2. LA AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA: OBJETIVOS Y FINANCIACIÓN	3
2.1 Ingresos por Actos de Liquidación	5
2.2 Ingresos Tributarios e Ingresos por Actos de Liquidación	7
2.3 Los ingresos generados por Delegaciones Especiales	8
2.4 Los ingresos gestionados por conceptos tributarios	12
2.5 Los Actos de Liquidación por dependencias: Gestión Tributaria, Inspección, Recaudación y Aduanas	13
3. LOS GASTOS DE FUNCIONAMIENTO DE LA AEAT	17
3.1 El Presupuesto de Gastos de la AEAT	17
3.2 Gastos de Funcionamiento por Dependencias	18
3.3 Gastos de Funcionamiento por Delegaciones Especiales	20
4. ANÁLISIS DE LA GESTION DE LA AEAT COMO ORGANIZACIÓN	23
4.1 Consideraciones sobre la eficiencia en la Administración Tributaria	23
4.2 La Gestión por Dependencias	26
4.3 La Gestión por Delegaciones Especiales	28
4.3.1 La eficiencia en los ingresos propios	28
4.3.2 La eficiencia en los ingresos tributarios	30
4.3.3 Ingresos y gastos por contribuyente	31
4.3.4 La gestión por efectivos	33
4.3.5 La gestión por personal funcionario	34
5. CONCLUSIONES	39
6. APÉNDICE. LA EFICIENCIA DE LAS DELEGACIONES ESPECIALES MEDIANTE ANÁLISIS ENVOLVENTE DE DATOS.	41
7. BIBLIOGRAFÍA	47

1. INTRODUCCIÓN*

Un sistema fiscal no debe ser estudiado exclusivamente desde la óptica de la estructura impositiva y de la cuantificación del hecho imponible, 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, M.A. y Herrera, C., 1991). Sin embargo, apenas se han realizado estudios que midan la eficiencia de la Administración tributaria, que puedan alcanzar afirmaciones tales sobre si ésta cumple los fines para los que fue diseñada, que no es otro que el cumplimiento universal del sistema tributario, o si, por el contrario, esta limitada en la consecución de sus objetivos, en cuyo caso sería conveniente la adopción de reformas que mejoren su funcionamiento.

El objetivo que ha impulsado esta investigación es aproximarse a la eficiencia de la Administración tributaria, como organización, utilizando un conjunto de medidas e indicadores de gestión. Se ha intentado profundizar en los resultados que ésta ha ofrecido para que, comparándolos con los costes que en la misma se producen, se pueda alcanzar una visión global de su gestión. Esta tarea no ha sido fácil, por cuanto nos encontramos ante una escasez o ausencia de datos¹, en donde con frecuencia se producen cambios en las series, y en donde su obtención ha sido difícil. A pesar de todo, se han podido analizar diversos aspectos de los ingresos y de los gastos de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) desde 1992, año de su entrada en funcionamiento. En este contexto, se han obtenido una serie de indicadores que nos han permitido conocer, entre otras cuestiones, el coste por peseta recaudada y el ingreso obtenido por peseta gastada.

Desde una perspectiva cuantitativa, se han recogido una serie de variables que nos aproximan a la realidad de la gestión realizada por la AEAT. En primer lugar, se han diferenciado, desde la vertiente de los ingresos, los *ingresos tributarios afectos al Presupuesto del Estado* (ITAPE) de los *ingresos por actos de liquidación*² (IAL) derivados de la actuación de las distintas dependencias que se integran en la agencia. En segundo lugar, se han cuantificado los *gastos de funcionamiento*³ en que incurre la Administración tributaria para la aplicación efectiva 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, desagregándolos territorialmente a través de las distintas delegaciones especiales que se integran en la AEAT, así como funcionalmente, comparando los datos ofrecidos por las distintas dependencias relevantes en que se estructura: Gestión, Inspección y Recaudación. Se han dejado

* Agradecemos la aportación ofrecida por el parlamentario Joan Saura Laporta, que de una manera desinteresada siempre se presto como medio para obtener información.

¹Esta falta de datos es un hecho constatable también para el resto de los países. Véase al respecto Sandford, C. (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.

al margen, por no ser el objetivo de este trabajo, los costes de cumplimentación⁴, que no son costes específicos del sistema tributario y sí del contribuyente.

2. LA AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA: OBJETIVOS Y FINANCIACION.

La AEAT es la organización administrativa responsable, en nombre y por cuenta del Estado, de la aplicación efectiva del sistema tributario estatal y de aquellos recursos de otras Administraciones Públicas, nacionales o supranacionales, cuya gestión se le encomienda por ley o convenio⁵. En este contexto, unas de las notas características de este organismo es la de ser un ente de derecho público que participa de la potestad de *imperium* típica del Estado, lo que supone una serie de prerrogativas en su organización y actuación.

Por todo ello, a la AEAT le corresponde desarrollar las actuaciones administrativas necesarias para que el sistema tributario estatal se aplique con generalidad y eficacia a todos los contribuyentes, mediante los procedimientos de inspección, gestión y recaudación que minimicen los costes indirectos derivados de las exigencias formales necesarias para el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Especialmente, debe luchar contra el fraude fiscal, porque éste atenta directamente a la propia eficacia y justicia del sistema tributario. Asimismo, debe adoptar las medidas administrativas necesarias para reducir al mínimo la presión fiscal indirecta⁶, dado que ésta desvirtúa un sistema tributario justo. Entre sus funciones deberá, además, gestionar los tributos cedidos a las comunidades autónomas cuando dicha competencia se atribuya a la Administración tributaria del Estado. En definitiva, la AEAT se presenta como una organización encargada exclusivamente de la gestión del sistema tributario en su conjunto, pero que no tiene competencias en cuanto al diseño del mismo⁷.

En el ámbito de actuación territorial de la AEAT, debe diferenciarse si el destino de los actos que ejecute o realice sea central o periférico. En el primer caso, son destacables, en el ámbito de esta investigación, tres grandes departamentos: Gestión Tributaria⁸, Inspección Financiera y Tributaria⁹ y Recaudación¹⁰. Respecto a los órganos periféricos, se estructuran en

4 Son los costes que le suponen al contribuyente cumplir los requisitos de un sistema fiscal, como se recoge en Musgrave R.A. y Musgrave P.B. (1994) y en Stiglitz, J.E. (1995). Desde la perspectiva de la *economía de organización* se le denominan los costes de transacción que soportaría el contribuyente (Willianson, O., 1985).

5 Desde el año 1992 el desarrollo de la Administración tributaria sigue el modelo de agencia. La AEAT fue creada por el artículo 103 de la Ley de Presupuestos del Estado para 1991 (Ley 31/1990 de 27 de diciembre). Esta fue creada como un ente de derecho público con personalidad jurídica propia, integrada en las Administraciones Públicas Centrales y adscrita al Ministerio de Hacienda, a través de la Secretaría de Estado de Hacienda.

6 En este sentido, la actuación de la AEAT debe ir dirigida hacia la simplificación de los procedimientos para el cumplimiento de los tributos.

⁷ Véase, a este respecto, los trabajos realizados por Gaitero Fortes, J. (1993), y por Alvira Martín, F. y García López, J. (1997).

8 Tiene entre otras funciones el estudio, diseño y programación de los sistemas y procedimientos de gestión de los tributos; la coordinación de las actuaciones de la Administración Territorial; la coordinación de las campañas de publicidad, información y asistencia al contribuyente; y las campañas de requerimientos y actualización de censos.

9 Entre otras actuaciones destacan: la dirección y planificación de la inspección tributaria, a excepción de lo relativo a las importaciones y exportaciones, los impuestos territoriales y las contribuciones territoriales; la elaboración de disposiciones generales en materia de inspección de los tributos; y la realización de actuaciones inspectoras a través de los servicios de inspección centralizados.

delegaciones especiales, una por cada Comunidad Autónoma con su mismo ámbito territorial¹¹, y delegaciones provinciales, en donde el ámbito de competencias afecta al territorio de su respectiva provincia.

En cuanto a su financiación, para el ejercicio de sus funciones, la AEAT se dota de un presupuesto integrado por los siguientes recursos: las transferencias consignadas en los Presupuestos Generales del Estado; un porcentaje de la recaudación que resulte de los actos de liquidación realizados por la AEAT, respecto de los tributos cuya gestión realice; los ingresos que perciba como retribución por otras actividades que pueda realizar, en virtud de convenios o disposición legal para otras Administraciones Públicas; y los rendimientos de los bienes y valores que constituyan su patrimonio.

Cuadro 1. Presupuesto final de ingresos de la AEAT, 1994-1998.					
	1994	1995	1996	1997	1998
A. PRESUPUESTO FINAL (millones de pesetas)					
III. Tasas y otros ingresos	2.082	2.155	2.155	6.588	8.194
IV. Transferencias corrientes	112.244	119.921	126.469	117.094	126.464
V. Ingresos patrimoniales	94	99	99	225	201
VII. Transferencias de capital	1.338	1.325	1.325	4.325	4.360
VIII. Activos financieros	823	3.664	755	6.042	6.127
TOTAL PRESUPUESTO	114.499	127.163	130.803	134.274	145.346
B. PRESUPUESTO FINAL (porcentaje)					
III. Tasas y otros ingresos	1,8	1,7	1,6	4,9	5,6
IV. Transferencias corrientes	98,0	94,3	96,7	87,2	87,0
V. Ingresos patrimoniales	0,1	0,1	0,1	0,2	0,1
VII. Transferencias de capital	1,2	1,0	1,0	3,2	3,0
VIII. Activos financieros	0,7	2,9	0,6	4,5	4,2
TOTAL PRESUPUESTO	100	100	100	100	100
Fuente. AEAT. Elaboración propia					

Los ingresos que recauda la AEAT, y que se aplican a su presupuesto, se estructuran en función de su origen en los siguientes conceptos: capítulo III (*Tasas y otros ingresos*); capítulo IV (*Transferencias corrientes*¹²); capítulo V (*Ingresos patrimoniales*); capítulo VII (*Transferencias de capital*¹³); y capítulo VIII (*Activos financieros*¹⁴). A los efectos de conocer la evolución del presupuesto de ingresos de la AEAT se ha elaborado el cuadro 1, integrando en el mismo los distintos conceptos que lo componen, en el que se observa un importante crecimiento del presupuesto definitivo de ingresos desde 1994 a 1998, por cuanto ha pasado de 114.499 a

10 Tiene a su cargo la gestión recaudatoria en vía voluntaria y ejecutiva de los derechos económicos del Estado; la resolución o propuesta de resolución de las peticiones de aplazamiento y fraccionamiento de las deudas tributarias; y la gestión recaudatoria en vía ejecutiva de los débitos referentes a otras Administraciones Públicas mediante convenios de prestación de servicios.

11 Estas delegaciones están constituidas por las siguientes Dependencias Regionales: Gestión Tributaria, Inspección, Recaudación, Aduanas e Impuestos Especiales e Informática.

12 Es, sin duda, el componente principal de los ingresos de la AEAT por cuanto está integrado por los siguientes conceptos: transferencias corrientes; ingresos por participación en recaudación por actos de liquidación; ingresos por compensación de gastos de otros servicios; e ingresos por premios de cobranza de recursos propios de la CEE.

13 Normalmente el importe de este capítulo se destina a financiar el volumen de inversiones en cada uno de los ejercicios.

14 Recoge, por lo general, los reintegros de préstamos concedidos al personal y los remanentes de tesorería.

145.346 millones de pesetas en el último año de los señalados. Debe destacarse, además, la fuerte dependencia que tiene la AEAT respecto de las transferencias corrientes, ya que representan un porcentaje muy elevado del total de su presupuesto, situándose siempre por encima del 87,0 %, si bien se aprecia una tendencia hacia su disminución.

Dentro de las transferencias corrientes destacan, por un lado, la partida referente a las transferencias del Ministerio de Hacienda (MINHAC) para gastos de funcionamiento y, por otro lado, los recursos derivados por participación en los IAL. Estos dos conceptos representan, a lo largo de los años analizados, más del 75 % del presupuesto final de ingresos que financia a esta organización, configurándose como sus principales fuentes de financiación, tal y como se observa en el cuadro 2. Merece especial consideración, la partida referente a la participación en los ingresos por actos de liquidación, que experimenta un importante crecimiento, al pasar de 35.753 millones de pesetas en 1994 a 48.943 millones de pesetas en 1998.

Cuadro 2. Desglose del Capítulo IV (Transferencias corrientes) del presupuesto final de ingresos de la AEAT (en millones de pesetas).					
	1994	1995	1996	1997	1998
Transferencias MINHAC	62.459	65.478	65.500	65.447	65.591
Participación en IAL	35.753	42.517	49.043	39.687	48.943
Compensación de Gastos en Otros Servicios	560	554	554	554	554
Recursos propios CEE	11.390	11.276	11.276	11.276	11.276
Otros Departamentos ministeriales	---	---	---	35	---
Exterior	---	95	---	95	100
Total de Transferencias Corrientes	112.244	119.921	126.469	117.094	126.464
Fuente. AEAT. Elaboración propia.					

2.1. Ingresos por Actos de Liquidación (IAL).

Los *ingresos por participación en recaudación por actos de liquidación* representan un porcentaje sobre la recaudación bruta que se deriva de los actos de liquidación y gestión recaudatoria, o de otros actos administrativos acordados o dictados por la AEAT. La base de cálculo, sobre la que se aplica este porcentaje, estará constituida por la recaudación bruta de los ingresos tributarios incluidos en el capítulo I (impuestos directos), capítulo II (impuestos indirectos), así como los incluidos en el capítulo III (tasas y otros ingresos) del presupuesto de ingresos del Estado cuya gestión realice la AEAT¹⁵. Este porcentaje será fijado cada año en la Ley de Presupuestos haciendo constar que los mayores ingresos producidos por este concepto, con respecto a las previsiones iniciales, incrementarán de forma automática los créditos del presupuesto de gastos de la AEAT.

En la determinación de la base de cálculo, debe destacarse el hecho de que no se refiere a un año presupuestario en sentido estricto, es decir, de enero a diciembre, ya que se establece que la recaudación por los actos de liquidación obtenidos en el mes de diciembre podrá generar crédito en el presupuesto inmediato siguiente¹⁶. En consecuencia, desde la perspectiva de la

¹⁵ A los efectos de precisar que forma parte de la base de cálculo, hemos de hacer constar que no se integra dentro de esta base las liquidaciones practicadas por los servicios aduaneros que no procedan de un acta de inspección, ni tampoco los ingresos por reconocimiento de deuda, es decir, los ingresos procedentes de cuotas autoliquidadas que hayan sido aplazadas o fraccionadas y pagadas en período voluntario.

¹⁶ Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 4 de marzo de 1993, que desarrolla el artículo 97 de la Ley de Presupuestos del Estado para 1993.

financiación a la AEAT, se contemplan estos ingresos en un ejercicio teórico que comienza en diciembre de un año y termina en noviembre del año siguiente. Respecto al porcentaje que se aplica sobre la base de cálculo, éste fue del 18 % en 1992, del 16 % en los ejercicios siguientes, incrementándose de nuevo en el 18 % en 1998¹⁷.

Cuadro 3. Los ingresos de la AEAT por participación en la gestión de actos de liquidación, 1994-1998 (en millones de pesetas).				
	Presupuesto inicial (1)	Modificaciones (2)	Incremento (%) (1)/(2)	Presupuesto final
1994	24.000	11.753	49,0	35.753
1995	23.760	18.757	78,9	42.517
1996	23.760	25.283	106,4	49.043
1997	15.435	24.252	157,1	39.687
1998	15.435	33.508	217,1	48.943

Fuente. AEAT. Elaboración propia.

Un aspecto a destacar, en el presupuesto de ingresos de la AEAT, es el referido a los incrementos en los ingresos, como consecuencia de las modificaciones en la base de cálculo, por la aplicación del porcentaje sobre los IAL que superan las previsiones iniciales. Para todos los años analizados, como se recoge en el cuadro 3, se observa cómo estas ampliaciones han ido aumentando hasta situarse en el último ejercicio analizado en 33.508 millones de pesetas, lo que supone más del doble del presupuesto por ingresos de actos de liquidación inicialmente previsto, que era de 15.435 millones de pesetas para 1998. En definitiva, estos datos ponen de manifiesto que la AEAT realiza una previsión de IAL que no se cumple reiteradamente en cada uno de los años, mas bien al contrario, el presupuesto final de ingresos de la AEAT se aleja cada vez mas de las previsiones iniciales. Este comportamiento parece demostrar que, en la elaboración del presupuesto, esta organización no estima correctamente cual será la recaudación total por actos de liquidación, lo que puede venir motivado bien por una incorrecta técnica previsional, o por una intención clara de reflejar en el presupuesto inicial unos menores ingresos y, por tanto, unos menores gastos, que en nada van a coincidir con el presupuesto final.

A los efectos de analizar como se han ido generando los incrementos en las transferencias consecuencia de los ingresos procedentes de actos de liquidación y que producen generaciones de crédito, se va a analizar, a modo de ejemplo, el ejercicio 1998 el cual contempla los siguientes IAL: 1) Diciembre 1997: 50.795 millones de pesetas; 2) Enero-Noviembre 1998: 359.307 millones de pesetas. Por tanto, el total de ingresos, en estos doce meses, ha sido de 410.102 millones de pesetas, que aplicándole los porcentajes correspondientes (16 % a los de diciembre de 1997 y 18 % a los de 1998), les corresponderían unos ingresos en el presupuesto de la AEAT de 78.802 millones de pesetas. Durante este ejercicio se produjeron seis generaciones de crédito. Estas generaciones pueden solicitarse una vez que los IAL superasen el umbral establecido para el presupuesto inicial de ingresos de la Agencia. Para el año que se está analizando, se contempla inicialmente una dotación presupuestaria de 15.435 millones de pesetas, para lo que es necesario obtener unos ingresos de 85.750 millones de pesetas por actos de liquidación. Superada la anterior cifra de ingresos, se solicitaron seis generaciones de crédito que ascendieron a un total de 33.508 millones de pesetas. De manera que, tal y como se constata en el cuadro 4, el total de financiación obtenido por la AEAT por su participación en la

¹⁷ Según el artículo 17 de la Ley 65/1997 de Presupuesto Generales del Estado para 1998.

recaudación de los IAL ha sido realmente de 48.943 millones de pesetas, con una desviación del 217 % de las previsiones iniciales.

Cuadro 4. Generaciones de crédito correspondientes al ejercicio de 1998 (en millones de pesetas).	
PRESUPUESTO INICIAL DE INGRESOS	15.435
1ª generación	8.127
2ª generación	3.822
3ª generación	6.836
4ª generación	5.894
5ª generación	5.300
6ª generación	3.529
TOTAL PRESUPUESTO DE INGRESOS	48.943
Fuente. AEAT. Elaboración propia.	

2.2. Ingresos Tributarios e Ingresos por Actos de Liquidación.

En un análisis sobre los ingresos recaudados por la AEAT, se pueden diferenciar, por un lado, los procedentes por *actos de liquidación* y, por otro lado, los *tributarios afectos al presupuesto de ingresos del Estado* (ITAPE). En el primer caso, en su obtención se precisa de una actuación activa de los órganos que integran la Agencia. Por el contrario, en el segundo caso, en los ingresos tributarios la actuación de la AEAT se reduce básicamente a funcionar como una mera oficina recaudadora del Estado, teniendo una menor incidencia en el montante total de la recaudación¹⁸, aún cuando ésta aumenta fundamentalmente por razones de índole tributaria¹⁹.

Una cuestión de interés es comprobar la evolución de los IAL y, en consecuencia, evidenciar el grado de gestión que ha realizado la AEAT de aquellos ingresos que son generados exclusivamente por su propia actuación. Una vía de constatar este aspecto es comparar éstos (IAL) con la evolución experimentada por los ingresos tributarios (ITAPE)²⁰. Para ello se ha elaborado el cuadro 5, donde se recogen los ingresos obtenidos por ambos conceptos. Se observa, por un lado, cómo los IAL aumentan fuertemente entre 1992 y 1996, mientras que se mantienen prácticamente estabilizados en los dos últimos años y, por otro lado, se observa que los ITAPE siguen una tendencia creciente, a excepción del año 1993. Si comparamos ambas variables, se evidencia que, para el período 1992-1998, los IAL que genera la AEAT se mantienen constantes respecto de los ingresos tributarios, entorno al 2,2 %. Por tanto, en el conjunto de los años incorporados en el análisis, no puede constatarse una mejora en la gestión de los ingresos propios de la AEAT, que evolucionan en paralelo a los ITAPE, si bien entre

¹⁸ Todo ello sin perjuicio de la labor de información y asesoramiento que para la generalidad de contribuyentes realiza la AEAT. Aún cuando no es el objeto de esta investigación, no debe olvidarse la repercusión que tiene en el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales la existencia de una Agencia tributaria eficaz.

¹⁹ Algunas de las cuestiones que pueden tener incidencia en el aumento de los ingresos tributarios pueden ser los incrementos de tipos impositivos, incorporación de nuevos contribuyentes, reformas impositivas, etc.

²⁰ Para la obtención de los ingresos tributarios se han tenido en cuenta las siguientes cuestiones metodológicas. En primer lugar, los datos se refieren a los conceptos de los capítulos I, II y III del presupuesto de ingresos del Estado, cuya gestión corresponde a la AEAT. No contiene, por tanto, los recursos procedentes de otras Administraciones y Entes Públicos gestionados por la AEAT en virtud de ley o convenio. En segundo lugar, se ha realizado una agrupación de los conceptos contables del presupuesto de ingresos del Estado al objeto de tener una visión reducida de los tributos más significativos de cada uno de los capítulos. Finalmente, los ingresos que se recogen corresponden a ingresos por autoliquidaciones, otros ingresos tributarios aplicados sin contraído previo e ingresos tributarios aplicados por liquidaciones de contraído previo.

1992-1996 se asiste a una fase en la que se pudiera evidenciar un avance en la gestión que realizó la propia Agencia.

Cuadro 5. Ingresos gestionados por la AEAT, 1992-1998 (en millones de pesetas).					
	Actos de liquidación (1)	Base 1992 (=100)	Ingresos tributarios (2)	Base 1992 (=100)	(1)/(2) %
1992	235.678	100	10.710.178	100	2,2
1993	279.629	119	10.403.334	97	2,7
1994	339.039	144	12.863.544	120	2,6
1995	354.188	150	13.930.381	130	2,5
1996	406.765	173	14.644.592	137	2,8
1997	404.121	171	16.617.574	155	2,4
1998	407.169	173	18.238.383	170	2,2

Fuente. AEAT. Elaboración propia

2.3. Los ingresos generados por delegaciones especiales

Los resultados que ofrece una determinada delegación pueden estar condicionados por una serie de variables -nivel de riqueza, coyuntura económica, nivel de desarrollo económico, etc.- que no son el objeto de este trabajo. Ahora bien, en el contexto de esta investigación se puede efectuar un estudio descriptivo acerca del comportamiento de una delegación especial en un período determinado, así como la cantidad que recauda cada una de ellas respecto del total nacional, sin entrar a valorar las circunstancias por las que se recauda una determinada cantidad o si podría fijarse un óptimo de recaudación para una determinada delegación.

De este modo, a los efectos de realizar un análisis tanto de los ingresos tributarios como de los IAL, se han obtenido los cuadros 6, 7 y 8²¹. En el primero de ellos, se observa cómo existen cuatro delegaciones –Andalucía, Cataluña, Madrid y Valencia- que generan un importante volumen de ingresos por actos de liquidación. En concreto, para el conjunto del período 1993-1998, esta recaudación se ha situado siempre por encima del 70 por ciento de la recaudación total. Sin embargo, respecto de la recaudación por ingresos tributarios, tal y como se observa en el cuadro 7, estas cuatro comunidades se han situado siempre por encima del 80 por ciento del total de lo ingresado. Por otro lado, las once delegaciones restantes presentan una situación muy diferente, por cuanto la recaudación por actos de liquidación de éstas representa un 25 por ciento del total de los servicios periféricos, porcentaje muy superior al correspondiente a su contribución por ingresos tributarios, que se ha situado a lo largo de estos años entre un 16-17 por ciento.

Desde otra perspectiva, en un análisis temporal, se evidencia cómo existen ciertas delegaciones cuya gestión, en los ingresos propios, ha mejorado notoriamente -caso de Madrid²², Andalucía, Baleares, Canarias, Cantabria, Extremadura y Galicia-, por cuanto su porcentaje respecto a la recaudación total de los servicios periféricos ha aumentado sustancialmente, pasando del 48,6 % del total de los IAL en 1993 al 59,6 % de los mismos en 1998. Igualmente, en el caso de los ingresos tributarios, una decena de delegaciones -Andalucía, Aragón, Cantabria,

²¹ Se han recogido en estos cuadros la situación de Navarra y el País Vasco, que dada su singularidad se omitirán comentarios en el análisis a desarrollar en esta investigación.

²² Esta delegación ofrece la peculiaridad de concentrar expedientes de elevada cuantía, como consecuencia de ubicarse en ésta las dependencias centrales, lo que puede mediatizar las conclusiones que pueden obtenerse de la gestión realizada por esta delegación.

Castilla-La Mancha, Castilla-León, Extremadura, Galicia, Murcia, La Rioja y Valencia- mejoran su recaudación en este período al incrementar su participación en la recaudación total de los servicios periféricos, desde el 26,6 % en 1993 hasta el 36,8 % en 1998. Finalmente, existen una serie de delegaciones en las que, en todos los años analizados, el porcentaje que sobre el total de los servicios periféricos representan sus IAL supera al de los ingresos tributarios. Este es el caso de Aragón, Baleares, Canarias, Cantabria, Castilla-La Mancha, Castilla-León, Extremadura, Galicia y La Rioja. Esta situación parece confirmar el hecho de que estas últimas delegaciones gestionan mejor los ingresos propios de la AEAT, procedentes de los actos de liquidación, por cuanto en su gestión obtienen una participación mayor que la que se obtiene en los ingresos tributarios.

Cuadro 6. IAL por delegaciones especiales, 1993-1998 (en porcentaje sobre el total de los Servicios Periféricos).						
	1993	1994	1995	1996	1997	1998
Andalucía	10,3	11,5	11,5	10,9	11,4	11,1
Aragón	2,7	3,2	3,5	4,2	2,7	2,4
Asturias	2,6	3,2	2,9	2,6	2,7	2,5
Baleares	2,1	2,3	2,2	2,1	2,3	2,3
Canarias	2,6	2,8	2,8	2,8	2,8	2,8
Cantabria	1,2	1,3	1,3	2,5	1,1	1,5
Castilla La Mancha	2,1	2,4	2,4	2,2	2,2	2,1
Castilla-León	4,5	4,8	4,8	4,8	4,5	4,2
Cataluña	25,1	22,6	24,2	23,0	23,0	20,2
Extremadura	1,0	1,2	1,1	1,1	1,2	1,3
Galicia	3,9	4,1	4,5	4,6	4,4	4,8
Madrid	27,5	28,3	27,1	29,1	28,6	35,8
Murcia	1,7	2,0	2,0	1,4	1,9	1,5
Navarra	0,2	0,2	0,1	0,1	0,2	0,1
País Vasco	3,0	0,9	1,3	0,7	2,7	0,6
La Rioja	0,6	0,7	0,6	0,6	0,7	0,5
Valencia	8,9	8,7	7,7	7,1	7,6	6,2
Servicios Periféricos	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

Fuente. AEAT. Elaboración propia

Cuadro 7. Ingresos Tributarios por delegaciones especiales, 1993-1998 (en porcentaje sobre el total de los Servicios Periféricos).						
	1993	1994	1995	1996	1997	1998
Andalucía	8,9	10,3	11,0	10,9	12,1	12,6
Aragón	1,9	1,9	1,7	1,9	2,0	2,0
Asturias	2,9	2,7	1,3	1,7	1,6	1,6
Baleares	1,7	1,7	1,5	1,4	1,3	1,3
Canarias	1,9	2,0	1,9	1,7	1,7	1,7
Cantabria	0,7	0,6	0,8	1,0	0,9	0,8
Castilla La Mancha	1,2	1,2	1,4	1,7	1,9	1,9
Castilla-León	2,4	2,3	2,2	3,2	2,9	2,9
Cataluña	31,3	30,3	27,8	26,3	23,2	23,6
Extremadura	0,4	0,4	0,5	0,7	0,6	0,6
Galicia	2,6	2,8	2,7	2,6	2,7	3,0
Madrid	34,4	33,8	37,5	36,9	37,5	34,1
Murcia	1,2	1,2	1,4	1,5	1,5	1,4
Navarra	0,2	0,2	0,2	0,3	0,2	0,2
País Vasco	1,2	1,0	0,6	0,4	0,8	0,7
La Rioja	0,2	0,3	0,3	0,4	0,4	0,4
Valencia	7,1	7,4	7,3	7,3	8,7	11,2
Servicios Periféricos	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

Fuente. AEAT. Elaboración propia

El comportamiento en la gestión que realizan las distintas delegaciones se recoge en el cuadro 8, en el que se compara el ratio entre los ingresos propios respecto de los ingresos tributarios. Una cuestión a destacar procede del hecho de que en tres de las delegaciones especiales con mayor dimensión recaudatoria –Cataluña, Madrid y Valencia- la gestión que realizan de los IAL son, en este contexto y especialmente para los últimos años del período considerado, relativamente inferior al resto de las delegaciones²³. En consecuencia, estos datos parecen demostrar que éstas delegaciones realizan un menor esfuerzo en la gestión de los ingresos propios de la AEAT. Por otro lado, la otra región con fuerte potencial recaudatorio, como es Andalucía, presenta una ratio siempre muy superior a la media de los servicios periféricos, lo que incidiría en la existencia de una mejor gestión relativa de esta delegación especial respecto de las tres consideradas anteriormente.

Cuadro 8. Ratio IAL/ITAPE por delegaciones especiales, 1993-1998 (en porcentaje).						
	1993	1994	1995	1996	1997	1998
Andalucía	3,1	4,0	3,9	4,0	3,8	3,4
Aragón	2,4	3,3	3,2	4,3	2,5	2,1
Asturias	3,2	4,3	3,9	3,8	3,7	3,1
Baleares	3,5	4,4	3,8	4,0	3,7	3,3
Canarias	4,1	5,2	5,3	5,5	4,9	4,4
Cantabria	2,2	2,6	2,5	5,2	2,2	2,5
Castilla La Mancha	2,8	3,7	3,6	3,7	3,1	2,7
Castilla-León	3,1	3,8	3,7	4,1	3,4	3,0
Cataluña	3,0	2,8	2,9	3,1	2,6	2,1
Extremadura	2,9	3,8	3,9	4,2	4,0	4,2
Galicia	2,7	3,0	3,3	3,6	3,0	3,1
Madrid	1,6	1,8	1,6	1,9	1,6	1,9
Murcia	3,3	4,4	4,3	3,2	3,9	2,7
Navarra	3,0	2,7	1,6	2,5	2,7	1,2
País Vasco	3,1	1,1	1,5	1,0	2,8	0,6
La Rioja	2,5	3,2	3,1	3,4	3,3	2,4
Valencia	3,1	3,4	2,9	2,9	2,7	2,1

Fuente. AEAT. Elaboración propia

Uno de los indicadores que mejor puede medir la eficiencia en la gestión de las distintas delegaciones especiales de la AEAT puede denominarse como el *Índice de Gestión por Actos de Liquidación (IGAL)*²⁴, el cual representa el esfuerzo que realiza esta organización en los ingresos consecuencia de los actos que las distintas delegaciones liquidan. Para la obtención de este índice, se toma como referencia el valor medio del porcentaje que representa los actos de liquidación sobre los ingresos tributarios del total de los servicios periféricos, en cada uno de los años considerados. Este índice nos permite comparar, para cada delegación, la desviación respecto a dicho valor medio, de manera que nos dará la medida para analizar la gestión por actos de liquidación realizados por una determinada delegación. En la obtención de este índice se pueden contemplar dos escenarios posibles. En primer lugar, que dicho índice sea mayor que uno, en cuyo caso se puede interpretar que, en el ámbito de una determinada delegación, existe

²³ Destaca la delegación de Madrid, que en todos los años analizados el ratio ingresos propios/ingresos tributarios está muy por debajo del obtenido para el total de los servicios periféricos.

²⁴ Para una determinada delegación especial “i”, el *Índice de Gestión por Actos de Liquidación* para la delegación “i” es $IGAL_i = (IAL_i/IT_i) / (IAL_{tn}/IT_{tn})$; siendo IAL = ingresos por actos de liquidación, IT = ingresos tributarios, tn = total nacional.

una menor conciencia fiscal²⁵ y es necesaria, en consecuencia, una mayor actuación por parte de la AEAT o, por el contrario, lo que este valor indica es que existe un mayor esfuerzo recaudatorio por parte de esa delegación en actos de liquidación. En segundo lugar, que dicho índice sea menor que uno, en cuyo caso se puede interpretar que, en esa delegación, existe una mayor conciencia fiscal, o por el contrario, que existe un menor esfuerzo recaudatorio por parte de esa delegación en actos de liquidación.

Los datos correspondientes al IGAL se recogen en el cuadro 9, donde se observa la evolución de este índice desde el año 1993 a 1998. Se puede comprobar cómo existen una serie de comunidades en las que este índice es muy superior a la unidad, incluso por encima de 1,25, para la totalidad de los años contemplados. Este sería el caso de Andalucía, Asturias, Baleares, Canarias, Castilla-León, Extremadura y Galicia. Por tanto, estamos ante la presencia de delegaciones que ofrecen resultados claramente favorables en el ámbito de los ingresos que éstas liquidan, lo que implican un importante esfuerzo en su gestión. Puede destacarse, en este sentido, la delegación de Canarias, por cuanto este índice ha alcanzado valores cercanos a 2 en algunos de estos años, ofreciendo, en este contexto, unos resultados que bien pudieran ser considerados como modelo para el resto de las delegaciones. Por el contrario, la delegación de Madrid presenta siempre un índice inferior a la unidad. Finalmente, Cataluña y Valencia muestran valores cercanos a la unidad, con una evolución decreciente, lo que origina que estas dos delegaciones presenten índices por debajo de la unidad en 1998.

	1993	1994	1995	1996	1997	1998
Andalucía	1,29	1,51	1,52	1,46	1,56	1,52
Aragón	1,00	1,25	1,27	1,56	1,02	0,92
Asturias	1,32	1,63	1,54	1,38	1,52	1,39
Baleares	1,47	1,66	1,47	1,44	1,52	1,49
Canarias	1,69	1,98	2,08	1,97	2,03	1,97
Cantabria	0,90	0,97	0,97	1,87	0,89	1,12
Castilla-La Mancha	1,14	1,41	1,41	1,35	1,26	1,22
Castilla-León	1,28	1,44	1,46	1,48	1,41	1,37
Cataluña	1,23	1,08	1,15	1,11	1,08	0,96
Extremadura	1,18	1,46	1,54	1,50	1,65	1,90
Galicia	1,10	1,14	1,28	1,29	1,24	1,38
Madrid	0,66	0,67	0,64	0,68	0,67	0,83
Murcia	1,36	1,69	1,71	1,17	1,59	1,23
Navarra	1,26	1,04	0,61	0,88	1,13	0,52
País Vasco	1,28	0,40	0,59	0,34	1,14	0,27
La Rioja	1,04	1,22	1,21	1,21	1,36	1,06
Valencia	1,28	1,29	1,13	1,04	1,12	0,92
Servicios Periféricos	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00

Fuente. AEAT. Elaboración propia

Al respecto de las consideraciones realizadas, debe pensarse que los valores que alcanza el IGAL deben estar asociados a diferencias en la gestión realizada por las distintas delegaciones. Esta afirmación esta basada, en primer lugar, en que *a priori* no deberían existir diferentes niveles de concienciación fiscal según el territorio sobre el que actué una determinada delegación especial; en segundo lugar, en que el ámbito de actuación de la AEAT es nacional, con

²⁵ El término *conciencia fiscal* implica un cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, tal que hiciera innecesaria la actuación coercitiva de la Administración tributaria

uniformidad en sus actuaciones; y, en tercer lugar, en que debería existir una proporción entre los ingresos por actos de liquidación y los ingresos tributarios, de tal manera que el IGAL ofreciese valores cercanos a la unidad.

2.4. Los ingresos gestionados por conceptos tributarios.

Uno de los principios básicos de actuación de la AEAT, que motivaron su creación, es hacer cumplir, a los sujetos pasivos que realizan determinados hechos imposables, los impuestos que obligan a satisfacer las normas tributarias. Esto implica una necesaria diferenciación en los actos que liquida esta organización, en función de los conceptos tributarios que los originan. Por todo ello, los actos de liquidación gestionados por la AEAT pueden ser desglosados por capítulos del presupuesto de ingresos y por los impuestos más significativos de dichos capítulos, tal y como se recoge en el cuadro 10.

Basándose en la estructura de recaudación por capítulos, es en el ámbito de los impuestos directos (Capítulo I) donde obtiene una mayor recaudación la AEAT, como se manifiesta en el cuadro citado, donde se evidencia que, desde 1993 hasta 1998, este capítulo ha representado más del 55% de los IAL que obtiene esta organización. Esta situación contrasta con los datos ofrecidos en la recaudación por ingresos tributarios, donde existe una práctica igualdad entre lo ingresado en el Capítulo I y el Capítulo II²⁶. Si en el caso de los ITAPE, por cada 100 pesetas ingresadas la relación entre el Capítulo I y Capítulo II es aproximadamente de 51-49, respectivamente, respecto de los IAL ésta se sitúa en el 70-30. Esta desigualdad entre ambos ingresos nos lleva a considerar que la actuación de la AEAT, en el cobro de sus ingresos propios, va dirigida fundamentalmente hacia los impuestos directos, en los que existe un mayor control²⁷. Por el contrario, resulta paradójico que en el impuesto en el que se concentra la mayor defraudación, como es el IVA, es donde la Agencia obtiene los peores resultados, en términos comparativos.

Respecto de la estructura impositiva, puede observarse que la gestión de la AEAT se centra en tres grandes impuestos: IRPF, Impuesto de Sociedades e IVA. Estos tres impuestos participaban en 1993 en el 76,0 % del total de ingresos gestionados, porcentaje que ha ido incluso aumentando hasta situarse en 1998 en el 79,6 %. Otro aspecto destacable es el referido al capítulo III -en el que la Agencia recauda básicamente por recargos, intereses de demora y sanciones tributarias- y que a lo largo de estos años se han mantenido alrededor del 20 % de los IAL de la AEAT. Finalmente, en un análisis más pormenorizado de los distintos conceptos tributarios, puede observarse que los componentes que más se han incrementado son los correspondientes a Sociedades, IVA, recargos de apremio y sanciones tributarias. Estos cuatro componente representaban el 47,9 % en 1993, mientras que en el último de los años considerados se ha situado en el 54,0%.

²⁶ Véase a estos efectos la Memoria de la Administración Tributaria, elaborada por la Secretaría de Estado de Hacienda para cada uno de estos años. A título de ejemplo, en el ejercicio de 1998 la recaudación por el Capítulo I fue de 7.466.425 millones de pesetas, mientras que respecto al Capítulo II se ingresaron 7.013.588 millones de pesetas.

²⁷ Esta afirmación se refuerza en la medida que la base principal en la recaudación del IRPF en España son los salarios, que debido a su retención en origen es más difícil la ocultación de rentas.

Cuadro 10. Distribución por capítulos y conceptos tributarios de los ingresos por actos de liquidación, 1993-1998 (en millones de pesetas).						
CONCEPTO	1993	1994	1995	1996	1997	1998
Renta	96.192	120.865	125.382	153.240	152.610	134.323
Sociedades	61.103	63.981	77.088	86.009	81.533	97.410
Resto	783	470	857	866	1.349	1.615
CAPITULO I	158.078	185.316	203.327	240.115	235.492	233.348
IVA	54.948	62.837	69.298	79.681	95.925	92.575
Impuestos Especiales	2.374	6.155	3.791	6.507	3.833	2.941
Otros Derechos Aduanas	3.236	2.773	2.204	2.155	1.348	1.634
Resto	6.264	5.487	5.084	4.191	2.271	2.448
CAPITULO II	66.822	77.252	80.377	92.534	103.377	99.598
Autoliquidaciones	9.948	11.514	9.286	9.639	9.461	8.967
Recurso Apremio	13.422	18.690	21.570	20.817	21.161	23.242
Intereses Demora	26.428	39.909	33.136	36.440	26.901	33.494
Sanciones Tributarias	4.135	4.857	5.025	5.661	6.080	6.760
Resto	800	1.500	1.467	1.560	1.650	1.758
CAPITULO III	54.733	76.470	70.484	74.117	65.253	74.221
TOTAL	279.633	339.038	354.188	406.766	404.122	407.167

Fuente. AEAT. Elaboración propia

2.5. Los actos de liquidación por dependencias: Gestión Tributaria, Inspección, Recaudación y Aduanas.

La AEAT es la organización encargada de la gestión de los tributos, entendiendo como tal el conjunto de actuaciones administrativas que tienen por objeto la aplicación efectiva de los mismos. En este contexto, comprendería todas las actividades encaminadas, directa o indirectamente, a la liquidación y exacción de los tributos²⁸, las cuales se desarrollan fundamentalmente en cuatro dependencias: Gestión Tributaria, Inspección Tributaria, Recaudación Tributaria y Aduanas²⁹.

²⁸ Debe incluir básicamente:

1. Liquidación, en la que se determina la cuantía de la deuda tributaria a ingresar, sin perjuicio de que en la mayor parte de los tributos existentes se liquidan en primera instancia mediante el procedimiento de autoliquidación.
2. Comprobación e investigación, que conlleva la correspondiente liquidación provisional o definitiva.
3. Recaudación, actividad tendente a hacer efectiva las deudas tributarias liquidadas, tanto en periodo voluntario de ingreso como en vía de apremio.

²⁹ Las características básicas de cada una de ellas pueden ser definidas en los siguientes términos:

1. Gestión Tributaria, en un sentido estricto, se identifica con el procedimiento de liquidación, que tiene por objeto la cuantificación de la deuda tributaria, siendo sus competencias las de requerir la presentación de declaraciones; requerir la subsanación de los defectos; requerir los documentos no presentados; ampliación de los datos aportados en las declaraciones tributarias; y comprobación formal de los datos consignados en las declaraciones.
2. Inspección Tributaria, se corresponde con aquellos órganos que tienen encomendada la función de comprobar la situación tributaria de los contribuyentes, con el fin de verificar el exacto cumplimiento de sus obligaciones procediendo en su caso a la regularización correspondiente, teniendo como objeto esencial la de comprobar e investigar los hechos imposables efectivamente realizados, para que las liquidaciones que sobre ellos se practiquen se ajusten a la realidad.
3. Recaudación Tributaria, que tiene como tarea el ejercicio de la función administrativa conducente a la realización de los créditos tributarios y demás de derecho público (véase Jiménez Aguilera y Barrilao González, 1998).
4. Aduanas, dependencia dedicada tradicionalmente a la protección del mercado doméstico mediante la percepción de los tributos que gravan el tráfico exterior.

En consecuencia, es por medio de estas grandes áreas de gestión como desarrolla esta organización todas las actividades que tiene encomendadas y que le son propias. Por todo ello, sería interesante analizar los resultados que ofrece cada una de estas dependencias, desde la óptica de la gestión y de su incidencia sobre el total de los ingresos recaudados. A estos efectos, se ha elaborado el cuadro 11, en el que se recoge la gestión realizada en el periodo 1992-1998, poniéndose de manifiesto que la dependencia que más contribuye a los ingresos propios de la AEAT es la de Inspección, dado que prácticamente la mitad de éstos proceden de esta dependencia. Respecto del resto de dependencias, la de Recaudación y la de Gestión adquieren también una dimensión considerable -situándose sus ingresos en el entorno del 20/25 % de media en el periodo considerado-, mientras que, finalmente, la de Aduanas presenta una situación de progresiva reducción en su aportación a los ingresos propios de la AEAT.

Cuadro 11. Ingresos por actos de liquidación por dependencias, 1992-1998 (en millones de pesetas y porcentajes sobre el total).							
	Ingresos (millones de pesetas)						
	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998
Gestión	52.300	58.773	81.789	72.998	86.527	80.525	84.375
Inspección	108.646	127.733	133.263	165.846	200.385	213.824	204.852
Recaudación	57.637	73.825	107.921	102.114	104.449	94.734	100.679
Aduanas	17.095	19.298	16.066	13.228	15.400	15.038	17.262
Total	235.678	279.629	339.039	354.186	406.761	404.121	407.168
	Ingresos (porcentaje)						
	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998
Gestión	22,2	21,0	24,1	20,6	21,3	19,9	20,7
Inspección	46,1	45,7	39,3	46,8	49,3	52,9	50,3
Recaudación	24,5	26,4	31,8	28,8	25,7	23,4	24,7
Aduanas	7,3	6,9	4,7	3,7	3,8	3,7	4,2
Total	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

Fuente. AEAT. Elaboración propia

Las distintas dependencias que integran la AEAT se estructuran en los ámbitos regionales y provinciales, concentrando algunas de sus funciones específicas y más relevantes en lo que se denominan dependencias centrales. Por tanto, si diferenciamos, por un lado, los ingresos gestionados por estas dependencias, localizadas en cada región, y, por otro lado, las ubicadas en los servicios centrales, para el periodo 1995-1998³⁰, tal y como consta en el cuadro 12, se observa cómo una gran parte de la gestión que se realiza en éstos procede por la vía de inspección, por cuanto la mayor parte de los ingresos recaudados proceden de esta dependencia, ya que como media del periodo 1995-1998 más del 85 % de los ingresos generados por los servicios centrales proceden de la dependencia de Inspección. Sin embargo, respecto al total recaudado por los servicios periféricos, cabe destacar que existe una mayor igualdad en la gestión realizada por las dependencias de Gestión (24,4%), Inspección (42,5%) y Recaudación (28,6%)³¹, en el período considerado.

Desde una perspectiva regional, la gestión realizada por las distintas dependencias en cada delegación especial es muy desigual. En todas las delegaciones, para el conjunto del

³⁰ Años de los que se disponen de datos

³¹ Cada una de las tres dependencias mencionadas tiene unas funciones que podrán incidir en los resultados obtenidos. El hecho de que la dependencia de Inspección figure con unos mejores resultados que el resto de las dependencias, no implica, necesariamente, que haya realizado una mejor gestión, sino que esto puede ser debido a que el campo de actuación es diferente, al mismo tiempo que esta dependencia es básicamente la encargada de realizar la lucha contra el fraude fiscal.

período 1995-1998, la dependencia de Inspección es la que incorpora un mayor ingreso, que en algunos casos representa más de la mitad de lo ingresado por actos de liquidación –Aragón, Canarias, Castilla-La Mancha, Castilla-León y La Rioja-, aún cuando la tendencia que presentan estas delegaciones es hacia una reducción de lo recaudado por Inspección, con la excepción de Castilla-La Mancha. Por otro lado, en otras delegaciones –Andalucía, Cantabria, Cataluña, Madrid y Valencia- existe un mayor equilibrio en los ingresos por actos de liquidación que realizan las tres dependencias analizadas, si bien sigue destacando la recaudación obtenida por la dependencia de Inspección. Por otro lado, en algunas delegaciones especiales, la dependencia de Gestión destaca por obtener en todos los años más ingresos que la media nacional, situación en la que se encuentran las delegaciones de Andalucía, Galicia y Valencia. Además, en otras delegaciones, es Inspección la que presenta unos valores superiores a la media nacional, como ocurre en Castilla-León y La Rioja.

En cuanto a la participación en los ingresos por actos de liquidación de los servicios periféricos, el cuadro 13 presenta los valores correspondientes al período 1995-1998. En éste se evidencia cómo nuevamente aparecen cuatro delegaciones especiales –Andalucía, Cataluña, Madrid y Valencia- que gestionan un volumen muy elevado de los ingresos obtenidos. En efecto, en Gestión, Inspección y Recaudación el peso que mantienen estas cuatro delegaciones representa entorno al 70 % de los ingresos totales generados por el conjunto de los servicios periféricos. En el resto de las delegaciones, que presentan una escasa relevancia en lo recaudado por ingresos de actos de liquidación, es de notar que en algunas delegaciones -Canarias, Castilla-La Mancha, Castilla-León y Galicia- se produce un sesgo entre lo que representan los ingresos de Gestión y de Recaudación, a favor de los primeros.

	1995			1996			1997			1998		
	G (1)	I (2)	R (3)	G (1)	I (2)	R (3)	G (1)	I (2)	R (3)	G (1)	I (2)	R (3)
Andalucía	28,6	33,0	32,0	28,4	34,1	28,2	26,8	39,9	28,2	28,6	37,2	29,5
Aragón	18,6	52,1	26,7	19,5	54,1	24,5	24,8	49,1	23,4	24,2	45,1	26,8
Asturias	16,5	51,1	25,0	19,1	51,6	22,0	18,7	47,0	20,2	23,9	44,0	20,3
Baleares	18,1	49,0	29,9	22,8	52,6	21,6	23,2	48,6	25,3	23,8	48,3	26,0
Canarias	25,2	51,2	21,1	28,9	50,6	18,5	27,4	52,4	18,7	30,6	46,6	20,7
Cantabria	20,1	44,5	34,1	25,7	38,9	23,9	24,4	33,3	36,0	28,8	36,7	28,6
Castilla-La Mancha	21,6	49,5	27,5	27,7	42,5	23,3	29,6	51,6	16,9	25,7	54,2	18,2
Castilla-León	22,1	59,7	16,7	25,6	55,1	17,6	29,3	42,2	24,8	31,2	36,7	27,4
Cataluña	22,6	40,0	33,3	23,7	38,9	34,0	21,2	43,2	32,7	25,4	35,0	35,2
Extremadura	24,2	52,6	21,7	35,7	42,1	20,4	31,9	40,5	24,3	30,0	44,2	23,7
Galicia	24,5	45,9	26,4	25,8	48,1	23,4	28,6	46,0	21,9	25,8	48,2	23,6
Madrid	27,1	30,7	39,1	20,9	49,5	26,2	22,0	47,6	27,1	24,1	40,1	28,9
Murcia	22,0	48,7	27,6	26,4	43,4	27,6	22,5	53,6	21,7	25,6	48,6	22,9
Navarra	25,8	21,9	35,9	9,4	62,8	14,2	4,2	53,1	35,3	6,0	24,4	49,1
País Vasco	5,4	27,0	9,4	26,2	10,7	15,8	-3,7	5,5	18,1	4,5	21,0	18,8
La Rioja	22,1	52,6	24,3	23,4	52,1	23,8	17,8	61,8	18,0	25,6	46,0	26,5
Valencia	22,8	40,0	33,3	25,3	41,9	29,2	27,2	38,8	31,5	27,3	37,0	33,3
Servicios Periféricos	23,9	40,2	31,5	24,1	44,5	27,0	23,8	44,7	27,3	25,8	40,2	29,0
Servicios Centrales	1,9	84,4	13,6	7,0	73,5	19,1	---	95,3	3,7	---	91,9	7,3
Total Ingresos	20,6	46,8	28,8	21,3	49,3	25,7	19,9	52,9	23,4	20,7	50,3	24,7

(1): Gestión; (2): Inspección; (3): Recaudación
* La suma, para cada delegación especial, de las dependencias de Gestión, Inspección y Recaudación es inferior a 100, debido a no contemplar otras dependencias que ingresan por actos de liquidación, caso de Aduanas.
Fuente. AEAT. Elaboración propia.

Cuadro 13. IAL en dependencias y delegaciones especiales, 1995-1998 (en porcentaje sobre el total de ingresos de los servicios periféricos y de los servicios centrales)												
	1995			1996			1997			1998		
	G (1)	I (2)	R (3)	G (1)	I (2)	R (3)	G (1)	I (2)	R (3)	G (1)	I (2)	R (3)
Andalucía	15,3	7,8	12,3	13,8	7,2	11,4	14,4	8,1	12,9	14,3	7,7	12,4
Aragón	2,4	3,0	2,5	2,3	2,8	2,4	2,7	2,0	2,2	2,4	1,9	2,2
Asturias	2,2	3,0	2,4	2,2	2,6	2,1	2,4	2,3	2,2	2,5	1,9	1,8
Baleares	1,9	2,2	2,2	2,2	2,2	1,7	2,6	2,0	2,4	2,4	2,0	2,2
Canarias	3,4	3,0	2,0	3,8	2,9	2,0	3,9	2,8	2,3	4,1	2,6	2,3
Cantabria	1,0	0,9	1,2	1,3	0,8	1,0	1,3	0,7	1,6	1,3	0,7	1,1
Castilla-La Mancha	2,5	2,5	2,3	2,8	1,9	2,0	6,0	3,9	2,9	4,9	4,2	2,9
Castilla-León	5,1	6,0	2,7	5,7	5,3	3,2	3,1	1,7	2,2	2,8	1,4	2,1
Cataluña	21,8	17,0	23,0	20,2	14,3	24,1	20,3	15,6	26,7	21,8	12,4	25,3
Extremadura	1,3	1,3	0,9	1,9	0,9	0,9	1,9	0,9	1,2	1,8	1,1	1,2
Galicia	4,6	3,8	3,6	4,8	3,9	3,6	5,7	3,5	3,7	5,1	4,0	3,9
Madrid	25,9	12,9	26,7	22,4	22,9	23,3	24,2	19,7	25,3	26,0	17,9	26,2
Murcia	2,1	2,0	1,9	1,7	1,2	1,5	2,2	1,9	1,8	1,9	1,4	1,4
Navarra	0,1	0,0	0,1	0,1	0,2	0,1	0,0	0,2	0,2	0,0	0,0	0,2
País Vasco	0,3	0,6	0,3	0,6	0,1	0,3	-0,1	0,1	0,6	0,1	0,2	0,3
La Rioja	0,6	0,6	0,5	0,6	0,6	0,5	0,6	0,8	0,5	0,6	0,5	0,5
Valencia	8,1	6,3	8,5	8,1	5,8	7,7	8,9	4,8	8,8	8,0	4,4	8,2
Servicios Periféricos	98,6	73,1	93,0	94,6	75,6	87,8	100,0	70,9	97,5	100,0	64,2	94,2
Servicios Centrales	1,4	26,9	7,0	5,4	24,4	12,2	---	29,1	2,5	---	35,8	5,8
Total Ingresos	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

(1): Gestión; (2): Inspección; (3): Recaudación
Fuente. AEAT. Elaboración propia.

3. LOS GASTOS DE FUNCIONAMIENTO DE LA AEAT.

La Ley de Presupuestos del Estado para 1991, por la que se crea la AEAT, determina que ésta elaborará anualmente un anteproyecto de presupuesto que refleje los costes necesarios para la consecución de sus objetivos, formando parte de los Presupuestos Generales del Estado y consolidándose con los de las Administraciones Públicas Centrales. Este presupuesto tendrá carácter limitativo por su importe global, y carácter estimativo para la distribución en categorías económicas de los créditos de los programas del mismo. Las variaciones en la cuantía global de este presupuesto serán autorizadas por el Ministerio de Hacienda.

El presupuesto de gastos pretende dotar a los diversos centros de la AEAT de los recursos necesarios para el desarrollo de aquellas actuaciones que contribuyan a la consecución de los objetivos básicos de la Agencia, como son el de facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales -mediante la mejora de la información y asistencia al contribuyente-, la disminución de la presión fiscal indirecta y la lucha contra el fraude fiscal. Este presupuesto de gastos se estructura en capítulos, con el siguiente detalle: Capítulo I (*gastos de personal*³²); Capítulo II (*gastos corrientes en bienes y servicios*³³); Capítulo III (*gastos financieros*); Capítulo IV (*transferencias corrientes*); Capítulo VI (*inversiones reales*); y Capítulo VIII (*activos financieros*).

3.1. El Presupuesto de Gastos de la AEAT

En la evolución del presupuesto total de gastos se pone de manifiesto como éste ha ido aumentando en todos los años, incrementándose en un 30% a lo largo del periodo 1994-1998³⁴. Para analizar los capítulos en que se estructura este presupuesto, a los efectos de conocer el destino preciso de los gastos realizados, se ha elaborado el cuadro 14. En éste se observa que las tres partidas más representativas de este presupuesto son los gastos de personal, gastos corrientes e inversiones reales que, en su conjunto, representa más del 99% del presupuesto total de gastos.

³² Se destina al abono de todas las retribuciones del personal al servicio de la AEAT, así como a satisfacer las cuotas de seguridad social y otros gastos sociales (formación y perfeccionamiento del personal, acción social, etc.).

³³ Se estructuran en tres grandes líneas de gasto:

1. Gastos directamente relacionados con los objetivos recaudatorios de la AEAT: las labores de la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre y otros impresos tributarios, los gastos en comunicaciones postales, las campañas publicitarias, la asistencia a la campaña de renta y servicio telefónico de información al contribuyente y de cumplimentación de declaraciones, las dietas y gastos de locomoción operativos, los gastos producidos por litigio, actuaciones y procedimientos en los que es parte la AEAT así como los de valoración, peritaje, custodia, depósito y almacenaje originados por la actividad de la AEAT.
2. Gastos indirectamente relacionados con los objetivos recaudatorios de la AEAT: gastos de arrendamiento y funcionamiento de edificios que tienen naturaleza de fijos a corto plazo y representan el gasto en que es necesario incurrir para mantener operativos los inmuebles en los que la AEAT desarrolla su actividad, los gastos informáticos referentes al arrendamiento del software, los contratos de mantenimiento preventivo y de reparaciones de averías de todos los equipos, los de conexión de las Administraciones con su delegación a través de líneas de teleproceso y los de mantenimiento adecuación y desarrollo de aplicaciones informáticas.
3. Gastos del Servicio de Vigilancia Aduanera, que engloban sólo aquellos relacionados con la especial naturaleza de este organismo.

³⁴ Utilizamos, en este apartado, la información relativa a los presupuestos de la AEAT, que no coincide con los datos de la ejecución presupuestaria, como se puede ver en el apartado siguiente. La dificultad de obtener una serie de datos ejecutados, unido a que en algunos casos no disponemos de una suficiente desagregación, nos obliga a esta presentación.

Por otro lado, el capítulo VI (inversiones reales) es el que experimenta un mayor crecimiento en el periodo considerado, triplicando prácticamente su cuantía entre 1994 y 1998. Este capítulo, que en 1994 representaba el 5 % del total del presupuesto, ha pasado a representar en 1998 el 11,4 %. Respecto a los gastos de personal y los gastos corrientes, los dos capítulos más importantes del presupuesto de gasto de la AEAT, han evolucionado a lo largo de este periodo por debajo de la media de gastos de la Agencia, de forma tal que han visto reducido su participación en los gastos totales de este organismo. Han sido los gastos de personal los que más se han contenido, aumentado en este periodo tan sólo un 16%.

Capítulos	1994	%	1995	%	1996	%	1997	%	1998	%
Gastos Personal	81.121	70,8	85.433	69,7	91.155	69,7	91.670	68,3	94.225	64,8
Gastos Corrientes	27.570	24,1	27.960	22,8	32.911	25,2	30.671	22,8	34.423	23,7
Gastos Financieros	10	0,0	42	0,0	22	0,0	22	0,0	19	0,0
Transferencias Corrientes	50	0,0	54	0,0	68	0,1	55	0,0	22	0,0
Inversiones Reales	5.724	5,0	9.028	7,4	6.585	5,0	11.813	8,8	16.614	11,4
Activos Financieros	24	0,0	43	0,0	61	0,0	43	0,0	43	0,0
TOTAL	114.499	100,0	122.560	100,0	130.802	100,0	134.274	100,0	145.346	100,0

Fuente. AEAT. Elaboración propia

3.2. Gastos de Funcionamiento por Dependencias

En un estudio sobre los gastos de una organización no solo es preciso conocer su evolución en términos globales, sino también su distribución en los distintos departamentos que la integran, ya sea por su localización territorial o por su competencia formal. En este caso, la AEAT está estructurada formalmente, como se ha visto anteriormente, en dependencias cuya suma de actuaciones determinan los resultados de esta organización y, estructurada territorialmente, con unas funciones específicas y globales en servicios centrales y, con competencias más descentralizadas, en servicios periféricos. Por todo ello, un aspecto de interés sería determinar cómo se distribuye los gastos de funcionamiento (gastos de personal y gastos corrientes en bienes y servicios) por dependencias –Gestión Tributaria, Inspección Tributaria, Recaudación Tributaria y resto- y por servicios, tanto centrales como periféricos. Su evolución desde 1992, año de creación de la AEAT, hasta 1998 se recoge en los cuadros del 15 al 17³⁵.

Los gastos de personal son los que menos aumentan durante este periodo (23%), porcentaje que está por debajo de los gastos corrientes en bienes y servicios (29%) y de los gastos totales de funcionamiento (25%). Sin embargo, éstos aumentan más en los servicios centrales (36%) que en los periféricos (20%). Además, las tres grandes dependencias aumentan sus gastos de personal por encima de la media, destacando Gestión Tributaria (37%), porcentaje éste superior tanto a Inspección (29%) como a Recaudación Tributaria (29%).

Respecto de los gastos corrientes en bienes y servicios, éstos crecen más en los servicios periféricos (30%) que en los centrales (25%). Es de destacar, que Gestión Tributaria e Inspección Tributaria prácticamente mantienen constantes sus gastos corrientes a lo largo del periodo, si

³⁵ Los datos aquí presentados se refieren a gastos devengados, existiendo, por tanto, algunas diferencias con respecto a los obtenidos en el cuadro 14, en el que se detallaba el presupuesto de gastos.

bien presentan crecimientos muy importantes en el área de servicios centrales. Es Recaudación la que más aumenta en el periodo (35%), debido al crecimiento experimentado por los servicios periféricos (37%).

Finalmente, los gastos totales de funcionamiento, que englobaría tanto los gastos de personal como los gastos por bienes y servicios, crecen más en los servicios centrales (32%) que en los periféricos (22%), como consecuencia del aumento de los gastos que se origina en Gestión Tributaria y Recaudación Tributaria. En ambas dependencias, el crecimiento de los gastos totales de funcionamiento supera claramente a la media de gastos totales de la AEAT.

		1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998
Gestión Tributaria	SSCC	393	412	439	480	549	601	625
	SSPP	13.176	13.797	14.260	16.255	16.321	17.204	17.921
	TOTAL	13.569	14.209	14.699	16.735	16.870	17.805	18.546
Inspección Tributaria	SSCC	2.453	2.569	2.790	3.059	3.249	3.436	3.584
	SSPP	14.425	15.105	14.925	16.057	16.869	17.510	18.248
	TOTAL	16.878	17.674	17.715	19.116	20.118	20.946	21.832
Recaudación Tributaria	SSCC	369	388	386	448	545	600	625
	SSPP	10.571	11.069	10.766	12.083	12.384	12.943	13.488
	TOTAL	10.940	11.457	11.152	12.531	12.929	13.543	14.113
Resto Dependencias	SSCC	10.540	11.037	11.200	12.061	13.079	13.311	13.862
	SSPP	23.793	24.914	25.166	23.785	24.322	23.998	24.987
	TOTAL	34.333	35.951	36.366	35.846	37.401	37.309	38.849
TOTAL SS CC		13.755	14.406	14.815	16.048	17.422	17.948	18.696
TOTAL SS PP		61.965	64.885	65.117	68.180	69.896	71.655	74.644
TOTAL AEAT		75.720	79.291	79.932	84.228	87.318	89.603	93.340

* SSCC= Servicios Centrales
SSPP= Servicios Periféricos
Fuente. AEAT. Elaboración propia.

		1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998
Gestión Tributaria	SSCC	137	140	129	138	205	197	206
	SSPP	3.035	3.122	3.349	3.852	3.725	3.128	3.246
	TOTAL	3.172	3.262	3.478	3.990	3.930	3.325	3.452
Inspección Tributaria	SSCC	527	542	567	595	666	690	716
	SSPP	2.866	2.948	2.650	2.813	2.914	2.476	2.569
	TOTAL	3.393	3.490	3.217	3.408	3.580	3.166	3.285
Recaudación Tributaria	SSCC	111	114	109	119	158	103	107
	SSPP	2.218	2.281	2.577	2.982	2.975	2.922	3.031
	TOTAL	2.329	2.395	2.686	3.101	3.133	3.025	3.138
Resto Dependencias	SSCC	6.015	6.187	7.597	6.164	6.807	7.209	7.477
	SSPP	8.297	8.538	9.473	10.215	10.043	12.047	12.484
	TOTAL	14.312	14.725	17.070	16.379	16.850	19.256	19.961
TOTAL SS CC		6.790	6.983	8.402	7.016	7.836	8.199	8.506
TOTAL SS PP		16.416	16.889	18.049	19.862	19.657	20.573	21.330
TOTAL AEAT		23.206	23.872	26.451	26.878	27.493	28.772	29.836

Fuente. AEAT. Elaboración propia.

Cuadro 17. Gastos de funcionamiento por dependencias de la AEAT, 1992-1998 (en millones de pesetas).								
		1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998
Gestión Tributaria	SSCC	530	552	568	618	754	798	831
	SSPP	16.211	16.919	17.609	20.107	20.046	20.332	21.167
	TOTAL	16.741	17.471	18.177	20.725	20.800	21.130	21.998
Inspección Tributaria	SSCC	2.980	3.111	3.357	3.654	3.915	4.126	4.300
	SSPP	17.291	18.053	17.575	18.870	19.783	19.986	20.817
	TOTAL	20.271	21.164	20.932	22.524	23.698	24.112	25.117
Recaudación Tributaria	SSCC	480	502	495	567	703	703	732
	SSPP	12.789	13.350	13.343	15.065	15.359	15.865	16.519
	TOTAL	13.269	13.852	13.838	15.632	16.062	16.568	17.251
Resto Dependencias	SSCC	16.555	17.224	18.797	18.225	19.886	20.520	21.339
	SSPP	32.090	33.452	34.639	34.000	34.365	36.045	37.471
	TOTAL	48.645	50.676	53.436	52.225	54.251	56.565	58.810
TOTAL SS CC		20.545	21.389	23.217	23.064	25.258	26.147	27.202
TOTAL SS PP		78.381	81.774	83.166	88.042	89.553	92.228	95.974
TOTAL AEAT		98.926	103.163	106.383	111.106	114.811	118.375	123.176

Fuente. AEAT. Elaboración propia.

3.3. Gastos de Funcionamiento por Delegaciones Especiales

En un desglose de los gastos de funcionamiento por delegaciones especiales, las dos fuentes de información de las que se disponen de datos son los gastos en bienes y servicios y los gastos de personal del colectivo de funcionarios. En un análisis sobre la distribución de los gastos en bienes y servicios, que se detalla en el cuadro 18, para el período 1994-1998, se puede observar cómo nuevamente aparecen cuatro delegaciones especiales -Andalucía, Cataluña, Madrid y Valencia-, que absorben una gran parte de los gastos totales en bienes y servicios. De hecho, prácticamente las dos terceras partes de estos gastos corresponden a estas delegaciones, que han pasado de representar el 64,7% en 1994 al 67,1% en 1998. Otras dos delegaciones, Castilla-León y Galicia, aparecen con un importante volumen de gastos, ya que ambas suponen más de un 10% de los gastos totales en bienes y servicios en los servicios periféricos de la AEAT. El comportamiento en la evolución de estos gastos a lo largo del periodo es muy desigual. En algunas delegaciones –Andalucía, Canarias, Cataluña y Madrid- el crecimiento experimentado supera la media del conjunto de los servicios periféricos. Por otro lado, las delegaciones de Baleares, Extremadura y La Rioja se caracterizan por mantener constantes sus gastos en bienes y servicios, e incluso, como en el caso de Baleares, éstos se reducen a lo largo del periodo considerado.

Si analizamos la evolución de los gastos totales de personal³⁶ (cuadro 19), se observa cómo nuevamente las cuatro grandes delegaciones -Andalucía, Cataluña, Madrid y Valencia- destacan ampliamente sobre el resto. Si en 1992 los gastos de personal suponían el 59,2 % del total de gastos de los servicios periféricos, en 1998 este porcentaje se sitúa en el 64,0%. Por tanto, en el periodo reseñado, la media de gastos de estas cuatro delegaciones se sitúa aproximadamente en las dos terceras partes de los gastos de personal del conjunto de las delegaciones especiales. El resto, presentan un volumen medio de gastos de personal reducido, que incluso ha disminuido a lo largo de este periodo, al pasar del 40,8% del total de gastos al 36,0%. Finalmente, es de destacar el importante crecimiento que han registrado los gastos de personal para el conjunto de los servicios periféricos (84,0 %), debido fundamentalmente a la

³⁶ En este caso, los gastos aquí recogidos, se corresponden a las retribuciones por funcionarios.

transformación de parte del personal laboral en personal funcionario a lo largo de este periodo. Han sido, nuevamente, las cuatro grandes comunidades, anteriormente reseñadas, las que han tenido un comportamiento decisivo en el crecimiento de los gastos de personal ya que, prácticamente, han duplicado sus gastos entre 1992 y 1998.

Cuadro 18. Gastos en bienes y servicios por delegaciones especiales, 1994-1998 (en millones de pesetas y porcentaje sobre el total de los servicios periféricos).					
	1.994	1.995	1.996	1.997	1.998
	Millones de Pesetas				
Andalucía	1.803	1.853	1.926	2.056	2.150
Aragón	322	339	357	362	366
Asturias	291	325	325	321	322
Baleares	281	285	226	238	238
Canarias	355	383	400	418	429
Cantabria	145	140	143	148	167
Castilla-La Mancha	370	377	388	401	409
Castilla-León	684	698	724	739	771
Cataluña	2.339	2.415	2.728	2.659	2.815
Extremadura	262	260	273	269	270
Galicia	589	620	656	681	689
Madrid	1.686	1.892	2.245	2.508	2.430
Murcia	222	253	237	249	264
Navarra	34	30	28	30	33
País vasco	290	293	285	277	297
La Rioja	94	102	102	98	99
Valencia	1.413	1.449	1.490	1.527	1.548
Servicios Periféricos	11.180	11.714	12.533	12.981	13.297
	Porcentajes (%)				
Andalucía	16,1	15,8	15,4	15,8	16,2
Aragón	2,9	2,9	2,8	2,8	2,8
Asturias	2,6	2,8	2,6	2,5	2,4
Baleares	2,5	2,4	1,8	1,8	1,8
Canarias	3,2	3,3	3,2	3,2	3,2
Cantabria	1,3	1,2	1,1	1,1	1,3
Castilla-La Mancha	3,3	3,2	3,1	3,1	3,1
Castilla-León	6,1	6,0	5,8	5,7	5,8
Cataluña	20,9	20,6	21,8	20,5	21,2
Extremadura	2,3	2,2	2,2	2,1	2,0
Galicia	5,3	5,3	5,2	5,2	5,2
Madrid	15,1	16,2	17,9	19,3	18,3
Murcia	2,0	2,2	1,9	1,9	2,0
Navarra	0,3	0,3	0,2	0,2	0,2
País vasco	2,6	2,5	2,3	2,1	2,2
La Rioja	0,8	0,9	0,8	0,8	0,7
Valencia	12,6	12,4	11,9	11,8	11,6
Servicios Periféricos	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

Fuente. AEAT. Elaboración propia.

Cuadro 19. Gastos de personal funcionario por delegaciones especiales, 1992-1998 (en millones de pesetas y porcentaje sobre el total de los servicios periféricos).

	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998
	Millones de Pesetas						
Andalucía	3.896	4.146	5.454	6.779	6.856	7.060	7.406
Aragón	1.049	1.118	1.373	1.569	1.564	1.594	1.642
Asturias	786	852	1.127	1.324	1.330	1.411	1.456
Baleares	774	780	1.025	1.254	1.265	1.295	1.343
Canarias	971	1.034	1.236	1.538	1.566	1.619	1.716
Cantabria	385	412	538	649	662	688	729
Castilla-La Mancha	931	998	1.308	1.544	1.567	1.589	1.652
Castilla-León	1.998	2.134	2.564	2.942	2.983	3.058	3.181
Cataluña	5.141	5.014	6.492	8.438	8.869	9.244	9.824
Extremadura	588	591	749	913	902	935	981
Galicia	1.641	1.616	2.047	2.458	2.500	2.480	2.557
Madrid	4.343	4.593	5.989	7.649	8.313	8.881	9.150
Murcia	671	702	881	1.070	1.061	1.149	1.208
Navarra	117	112	125	137	139	133	148
País vasco	843	793	805	875	883	894	857
La Rioja	236	260	350	425	412	419	425
Valencia	2.621	2.851	3.760	4.790	4.887	5.050	5.391
Servicios Periféricos	26.991	28.002	35.820	44.356	45.759	47.500	49.664
	Porcentajes (%)						
Andalucía	14,4	14,8	15,2	15,3	15,0	14,9	14,9
Aragón	3,9	4,0	3,8	3,5	3,4	3,4	3,3
Asturias	2,9	3,0	3,1	3,0	2,9	3,0	2,9
Baleares	2,9	2,8	2,9	2,8	2,8	2,7	2,7
Canarias	3,6	3,7	3,4	3,5	3,4	3,4	3,5
Cantabria	1,4	1,5	1,5	1,5	1,4	1,4	1,5
Castilla-La Mancha	3,4	3,6	3,7	3,5	3,4	3,3	3,3
Castilla-León	7,4	7,6	7,2	6,6	6,5	6,4	6,4
Cataluña	19,0	17,9	18,1	19,0	19,4	19,5	19,8
Extremadura	2,2	2,1	2,1	2,1	2,0	2,0	2,0
Galicia	6,1	5,8	5,7	5,5	5,5	5,2	5,1
Madrid	16,1	16,4	16,7	17,2	18,2	18,7	18,4
Murcia	2,5	2,5	2,5	2,4	2,3	2,4	2,4
Navarra	0,4	0,4	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3
País vasco	3,1	2,8	2,2	2,0	1,9	1,9	1,7
La Rioja	0,9	0,9	1,0	1,0	0,9	0,9	0,9
Valencia	9,7	10,2	10,5	10,8	10,7	10,6	10,9
Servicios Periféricos	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

Fuente. AEAT. Elaboración propia.

4. ANÁLISIS DE LA EFICIENCIA EN LA GESTIÓN DE LA AEAT COMO ORGANIZACIÓN.

4.1. Consideraciones sobre la eficiencia en la Administración Tributaria.

El análisis de la medida de la eficiencia en el sector público ha sido un tema predominante en los estudios económicos, de los que se han derivado consecuencias en el ámbito de la gestión pública. 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 referida 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 utilice o no funciones frontera³⁷. Dentro de los modelos no frontera puede 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 gestión³⁸ se concretaría en un aumento de la recaudación por peseta gastada³⁹. En este contexto, se van a introducir un conjunto de indicadores que se aplicaran al análisis de la eficiencia de la AEAT, tanto desde una perspectiva funcional como territorial, teniendo en cuenta que el concepto de eficiencia en la gestión se debe contemplar desde una doble vertiente. Por un lado, el coste de recaudar una unidad de ingreso, por cuanto una mejor gestión vendría indicada por una disminución del coste total de recaudar una peseta. Por otro lado, la recaudación por unidad de coste, ya que una mejor gestión se concretaría en un aumento de la recaudación por peseta gastada.

En el ámbito de la gestión de la AEAT, también es importante considerar las variables número de efectivos que prestan sus servicios en ésta, tanto al nivel de servicios centrales como en los servicios periféricos, así como el número de contribuyentes, pues éstos son las unidades de las que se obtienen los ingresos. Desde la perspectiva del número de efectivos, una mejor gestión debe implicar un aumento de los ingresos por efectivo, o bien una disminución de los costes totales por unidad de efectivo. Respecto al número de contribuyentes, ámbito sobre el que actúa esta organización, se puede estimar los ingresos medios que se obtienen por contribuyente. Por tanto, una mejor gestión debe estar condicionada por un aumento de los ingresos medios obtenidos por contribuyente⁴⁰.

³⁷ Véase Martín Martín, J. (1996)

³⁸ Dejamos al margen otras cuestiones referentes a los fines que debe cumplir la Administración Tributaria y que también puede ser indicadoras de una mejor gestión, como son las labores de asesoramiento, publicidad, información, etc.

³⁹ 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 adicional en función de la dimensión de las bases gravadas, lo que excede de las pretensiones de este trabajo

⁴⁰ Este aumento, también puede venir justificado por un incremento de los tipos impositivos o por un cambio en la estructura impositiva.

En consecuencia, 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, dando respuesta a una serie de interrogantes necesarios para el conocimiento de la gestión realizada por esta organización:

1. *¿Cuánto cuesta ingresar una peseta?*. Respecto de los IAL, en el cuadro 20 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 1998 en 0,30 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 1998, en el que éstos aumentan hasta alcanzar 0,30 pesetas por unidad de ingresos propios de la AEAT. En cuanto a los ingresos tributarios, los gastos totales de funcionamiento por unidad de ingreso han mantenido una tendencia decreciente a lo largo del periodo⁴¹, de forma que si en 1992 por cada 100 pesetas recaudadas de ITAPE los gastos totales de funcionamiento ascendían a 0,92 pesetas, en 1998 se ha situado en 0,68 pesetas, representando una disminución cercana a un 25 %.

	Actos de liquidación (1)	Ingresos tributarios (2)
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

(1) Gastos por peseta; (2) Gastos por 100 pesetas

Fuente. AEAT. Elaboración propia

2 *¿Cuánto se ingresa por peseta gastada?*. Desde la perspectiva del volumen de ingresos generados por unidad de gasto, analizados en el cuadro 21, los IAL han pasado de representar 2,38 pesetas en 1992 a 3,31 pesetas en 1998⁴², si bien desde 1996 se aprecia un progresivo empeoramiento de este ratio de eficiencia. 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 cuanto si en 1992 se ingresaban 108,26 pesetas en 1998 se recaudaban 148,07 pesetas.

⁴¹ A excepción del ejercicio 1993.

⁴² En concreto, en el periodo 1992-1996 los IAL aumentaron cerca de un 50%, en términos de gastos total de funcionamiento.

Cuadro 21. Ingresos obtenidos por peseta gastada, 1992-1998 (en pesetas).		
	Actos de liquidación	Ingresos Tributarios
1992	2,38	108,26
1993	2,71	100,84
1994	3,19	120,92
1995	3,19	125,38
1996	3,54	127,55
1997	3,41	140,38
1998	3,31	148,07

Fuente. AEAT. Elaboración propia

3. *¿Cuánto se ingresa (o se gasta) por efectivo?*. Si se tiene en cuenta en este análisis el número de efectivos⁴³, recogidos en el cuadro 22, las variables de gestión utilizadas experimentan en todos los casos un importante crecimiento, de tal manera que, como se observa en este cuadro, los IAL aumentan significativamente en el período reseñado (70%), 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 periodo (66%), con un incremento más acusado en los últimos años. Sin embargo, los gastos de funcionamiento registran un crecimiento más moderado (22%), pese a que éste se ha acentuado al final del período analizado.

Cuadro 22. Ingresos obtenidos y gastos realizados por efectivo, 1992-1998 (en millones de pesetas).			
	Actos de liquidación	Ingresos Tributarios	Gastos de Funcionamiento
1992	8,86	402,7	3,72
1993	10,65	396,3	3,93
1994	12,44	471,8	3,90
1995	12,87	506,4	4,04
1996	14,76	531,3	4,16
1997	14,68	603,4	4,30
1998	14,94	669,2	4,52

Fuente. AEAT. Elaboración propia

4. *¿Cuánto se ingresa (o se gasta) por contribuyente?*. Finalmente, si la variable a relacionar es el número de contribuyentes, puede observarse en el cuadro 23 cómo los IAL se duplican entre 1992 y 1998, aún cuando en este último año éstos han bajado hasta situarse en 114.048 pesetas por contribuyente. Desde la perspectiva de los ingresos tributarios, éstos registran, asimismo, un fuerte crecimiento en este periodo, hasta alcanzar 5,1 millones de pesetas por contribuyente en 1998. Por otro lado, desde la vertiente de los gastos totales de funcionamiento, éstos han ido aumentando a 34.501 pesetas en 1998, aunque el aumento de estos gastos en el periodo considerado (37 %), es claramente inferior al experimentado por los ingresos.

⁴³ Por *efectivos* se ha tenido en cuenta el personal funcionario que presta sus servicios en la AEAT

	Actos de liquidación	Ingresos Tributarios	Gastos Funcionamiento
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
1998	114.048	5.108.550	34.501

Fuente. AEAT. Elaboración propia

4.2. La Gestión por Dependencias

Como se ha visto anteriormente, un aspecto de interés desde el ámbito de la eficiencia es considerar los ingresos recaudados por peseta gastada. Para completar este análisis, es preciso desglosar la gestión realizada por las dependencias integrantes de la AEAT, y en concreto las tres más representativas. A estos efectos, se ha elaborado el cuadro 24, en el que se pone de manifiesto cómo en las tres dependencias analizadas los ingresos gestionados por unidad de gasto aumentan a lo largo del periodo 1992-1998. Dos aspectos merecen destacarse de los datos contenidos en este cuadro. 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, por cuanto los ingresos propios de la AEAT por peseta gastada aumenta más de un 50%. En segundo lugar, tanto en Gestión Tributaria como en Recaudación se produce una disminución en los ingresos obtenidos por peseta gastada, a partir de 1994, siendo mas acusada en esta última dependencia.

	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. Elaboración propia

Abundando en el análisis de la gestión por dependencias, éste se puede realizar en función de los efectivos que prestan sus servicios en cada una de ellas. Los cuadros 25 y 26 señalan los IAL y los gastos totales de funcionamiento por efectivo⁴⁴, pudiéndose afirmar que, respecto de los ingresos propios de la AEAT, es la dependencia de Inspección la que obtiene un mayor ratio de ingresos por efectivo en todos los años contemplados, además, es esta dependencia la que experimenta un mayor crecimiento en el período (76,5%). Por el contrario, es

⁴⁴ La Memoria de la AEAT no diferencia los efectivos en las Dependencias de Recaudación y Aduanas, para los años 1996, 1997 y 1998. Se ha estimado que en esta última dependencia el número de efectivos se mantiene constante, y que, por tanto, las variaciones de efectivos ha de imputarse al área de Recaudación. El motivo de este supuesto descansa, entre otras consideraciones, en el mantenimiento de los efectivos de Aduanas desde 1992 a 1995.

Gestión la que genera un menor ingreso por efectivo, siendo, al mismo tiempo, la que experimenta un menor crecimiento a lo largo del periodo (28,8%). En definitiva, cabe resaltar, para el conjunto de las dependencias analizadas, cómo en los primeros años de la creación de la AEAT los IAL, desde el punto de vista de los efectivos, experimentan un importante crecimiento en todas las dependencias analizadas.

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 creciente respecto de este ratio, destacando en este caso la de Recaudación, con un 20 % de crecimiento 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 resumen, se puede constatar que es la dependencia de Inspección 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.

Cuadro 25. IAL por efectivo para cada una de las Dependencias, 1992-1998 (en millones de pesetas)			
	Gestión	Inspección	Recaudación
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	21,44
1998	13,38	41,87	23,89

Fuente. AEAT. Elaboración propia

Cuadro 26 Gastos de funcionamiento por efectivo para cada una de las Dependencias, 1992-1998 (en millones de pesetas).			
	Gestión	Inspección	Recaudación
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. Elaboración propia

4.3. La Gestión por delegaciones especiales

4.3.1. La eficiencia en los ingresos propios

Debido a que las unidades de gestión de la AEAT están distribuidas territorialmente, es interesante estudiar el comportamiento que cada delegación especial ofrece desde el punto de vista de los ingresos que gestiona. No obstante, hay que tener en cuenta que su obtención está íntimamente ligada a los recursos que utilizan, que vendrían representados en este caso por los gastos de funcionamiento. Por lo tanto, se han diferenciado los IAL de los ITAPE en relación a los gastos de funcionamiento. Esto ofrecerá una medida de eficiencia en la gestión, basada en el volumen de recaudación en relación con los gastos que soporta cada centro territorial.

Para analizar la recaudación generada por peseta gastada, en términos de los IAL, se han elaborado los cuadros 27 y 28. De los datos contenidos en ambos cuadros, la primera conclusión que se puede extraer es que, para el conjunto de los servicios periféricos, los IAL que se obtienen por peseta gastada disminuyen claramente a lo largo del periodo 1994-1998. Si en 1994 por cada peseta gastada se ingresaba por actos de liquidación 7,2 pesetas, en 1998 se recaudaban tan solo 6,5 pesetas, prácticamente un 90 % de lo recaudado en 1994. Por otro lado, se observa como dos de las delegaciones especiales con mayor impacto recaudatorio –caso de Madrid y Cataluña- se encuentra en todos y cada uno de los años por encima de la media de los servicios periféricos; pudiéndose afirmar que ambas delegaciones son comparativamente más eficientes respecto de la media de las delegaciones, si bien han estado perdiendo eficiencia a lo largo del periodo analizado. Por el contrario, en el extremo opuesto destacan un conjunto de delegaciones - Valencia, La Rioja, Murcia, Extremadura y Castilla-La Mancha-, que pueden considerarse como ineficientes en términos comparativos, por cuanto la gestión realizada es claramente inferior a la media de los servicios periféricos. Además, en estas últimas delegaciones se observa que su grado de eficiencia ha empeorado a lo largo del periodo 1994-1998, con la excepción de Extremadura.

En este contexto, caracterizado por una progresiva disminución de la eficiencia de las delegaciones especiales, sólo cinco delegaciones –Baleares, Cantabria, Extremadura, Galicia y Madrid- han mejorado sus niveles de eficiencia en la gestión de sus ingresos propios, en el periodo estudiado (1994-1998), sobre todo si comparamos la situaciones de principio y final de los años analizados. En este sentido, puede afirmarse que el índice de ingresos propios por peseta gastada ha experimentado un aumento, tanto en términos absolutos (cuadro 27) como relativos (cuadro 28). De estas cinco delegaciones, es la de Galicia la que experimenta un importante crecimiento, puesto que mejora considerablemente sus ratios de gestión, de forma que, por peseta gastada, si al principio del periodo ingresaba 5,3 pesetas, en 1998 se había situado la recaudación en 6,1 pesetas, experimentando un crecimiento del 15 %. En definitiva, puede concluirse que los resultados ofrecidos respecto de la gestión que realizan la mayor parte de las delegaciones especiales, si consideramos tanto los ingresos propios generados como los gastos de funcionamiento soportados, no son nada satisfactorios. Tan sólo una delegación (Galicia) aumenta claramente su eficiencia en los cinco años considerados, mientras que otras pocas - Baleares, Cantabria, Extremadura y Madrid- mantienen prácticamente sus niveles de eficiencia iniciales al finalizar este periodo. En el resto de delegaciones, un total de doce, registran pérdidas en sus índices de forma que la gestión realizada ha empeorado en estos años, particularmente en

seis de ellas –Aragón, Asturias, Cataluña, Murcia, La Rioja y Valencia- en las que los ingresos obtenidos por peseta gastada se reducen apreciablemente entre 1994 y 1998.

Cuadro 27. IAL por unidad de gasto de funcionamiento*, 1994-1998 (en pesetas).					
	1994	1995	1996	1997	1998
Andalucía	5,4	4,7	5,1	5,1	4,7
Aragón	6,4	6,5	8,9	5,6	4,8
Asturias	7,6	6,2	6,4	6,4	5,7
Baleares	5,9	5,0	5,9	6,1	6,0
Canarias	5,9	5,2	5,9	5,6	5,3
Cantabria	6,7	5,9	12,9	5,5	6,9
Castilla-La Mancha	4,8	4,4	4,6	4,4	4,1
Castilla-León	5,0	4,7	5,2	4,8	4,3
Cataluña	8,7	7,9	8,1	7,8	6,5
Extremadura	4,1	3,5	3,8	4,0	4,3
Galicia	5,3	5,2	6,0	5,6	6,1
Madrid	12,5	10,1	11,2	10,1	12,6
Murcia	6,0	5,4	4,4	5,5	4,2
Navarra	4,0	2,0	3,6	4,8	3,2
País vasco	2,7	3,9	2,5	9,2	2,2
La Rioja	5,4	3,9	4,7	5,2	4,0
Valencia	5,7	4,4	4,5	4,6	3,6
Servicios Periféricos	7,2	6,3	7,0	6,7	6,5
* Gastos de funcionamiento= gastos corrientes en bienes y servicios mas gastos de funcionarios					
Fuente. AEAT. Elaboración propia					

Cuadro 28. IAL por unidad de gasto de funcionamiento (Servicios Periféricos=100)					
	1994	1995	1996	1997	1998
Andalucía	74,7	75,0	72,4	75,8	73,2
Aragón	89,3	102,5	127,4	84,1	74,4
Asturias	105,6	97,7	92,1	96,0	87,9
Baleares	82,1	78,5	84,0	91,0	92,8
Canarias	81,5	82,0	83,9	84,0	81,5
Cantabria	92,5	92,8	184,6	81,7	106,0
Castilla-La Mancha	66,4	69,8	65,4	66,0	63,0
Castilla-León	69,3	73,8	75,1	71,2	67,0
Cataluña	120,0	125,1	115,6	116,8	100,6
Extremadura	56,6	54,7	54,7	59,2	65,9
Galicia	72,8	81,9	85,5	84,0	93,9
Madrid	173,2	159,3	160,9	151,9	194,8
Murcia	83,1	85,4	63,4	83,0	65,0
Navarra	55,6	31,2	51,9	71,5	48,8
País vasco	37,4	61,6	35,5	138,3	33,6
La Rioja	74,4	61,5	66,9	78,1	61,1
Valencia	78,8	69,3	64,5	69,6	56,3
Servicios Periféricos	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Fuente. Elaboración propia					

4.3.2. La eficiencia en los ingresos tributarios.

Siguiendo la metodología del apartado anterior, en la esfera de los ingresos tributarios se han relacionado éstos con los gastos de funcionamiento. Es evidente que, aunque la actuación de la AEAT tiene en este caso menos incidencia⁴⁵, sin embargo, si que nos puede ofrecer algunos resultados de notable interés, obteniéndose los cuadros 29 y 30. En éstos se evidencia que, para el conjunto de los servicios periféricos, los ingresos tributarios han aumentado ligeramente a lo largo del periodo 1994-1998. En efecto, si en el primero de los años contemplados, por peseta gastada se obtenían 273,7 pesetas, en 1998 se recaudaban 289,7 pesetas. En un análisis mas detallado, nuevamente aparecen Cataluña y Madrid como las delegaciones más eficientes, si bien, con una tendencia a reducir su gestión. Destaca Madrid, de modo particular, al recaudar por término medio más del doble que la media de los servicios periféricos. Por el contrario, algunas delegaciones -Andalucía Canarias Extremadura- se encuentran entre las menos eficientes, con una tendencia a empeorar su gestión. En éstas se ingresan, por lo general, algo menos de la mitad de la media de los servicios periféricos, para los distintos años analizados. En definitiva, a diferencia de lo constatado en los IAL, se detecta en la recaudación de los ingresos tributarios un aumento de la eficiencia, lo que conlleva una mejora en la gestión realizada por las distintas delegaciones especiales, excepción de algunas de estas -Cataluña, Extremadura y Madrid- para las que los ingresos tributarios por peseta gastada han disminuido a lo largo del periodo considerado, reduciendo, además, su participación con respecto a la media de los servicios periféricos.

Cuadro 29. Ingresos tributarios por unidad de gasto de funcionamiento*, 1994-1998 (en pesetas).					
	1994	1995	1996	1997	1998
Andalucía	135,7	122,4	125,0	133,8	139,3
Aragón	195,3	200,6	205,3	227,2	233,7
Asturias	177,4	158,0	167,9	173,5	183,7
Baleares	135,0	132,2	146,2	164,0	180,3
Canarias	112,6	97,9	106,8	114,0	120,1
Cantabria	260,6	236,9	248,3	253,1	273,0
Castilla-La Mancha	129,2	123,4	122,0	144,1	149,7
Castilla-León	131,4	125,6	127,2	139,1	142,0
Cataluña	305,2	270,7	262,3	297,7	302,6
Extremadura	106,3	88,2	91,3	98,5	100,5
Galicia	174,9	159,2	166,7	186,1	196,6
Madrid	712,2	620,1	595,7	621,0	678,6
Murcia	134,8	124,0	136,2	143,4	153,1
Navarra	146,1	126,4	147,5	174,1	272,3
País vasco	253,2	261,7	259,8	332,7	361,6
La Rioja	166,7	125,8	138,4	158,2	167,3
Valencia	167,5	152,8	156,2	170,1	176,8
Servicios Periféricos	273,7	248,5	251,2	274,8	289,7
* Gastos de funcionamiento= gastos corrientes en bienes y servicios mas gastos de funcionarios					
Fuente. AEAT. Elaboración propia					

⁴⁵ A diferencia de los ingresos propios, 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, por lo es necesario una menor actuación de la propia Agencia.

Cuadro 30. Ingresos Tributarios por unidad de gastos de funcionamiento, 1994-1998 (Servicios Periféricos =100).					
	1994	1995	1996	1997	1998
Andalucía	49,6	49,3	49,8	48,7	48,1
Aragón	71,4	80,7	81,7	82,7	80,7
Asturias	64,8	63,6	66,8	63,1	63,4
Baleares	49,3	53,2	58,2	59,7	62,3
Canarias	41,1	39,4	42,5	41,5	41,5
Cantabria	95,2	95,4	98,8	92,1	94,2
Castilla-La Mancha	47,2	49,7	48,6	52,4	51,7
Castilla-León	48,0	50,5	50,6	50,6	49,0
Cataluña	111,5	108,9	104,4	108,4	104,5
Extremadura	38,9	35,5	36,4	35,8	34,7
Galicia	63,9	64,1	66,4	67,7	67,9
Madrid	260,2	249,6	237,1	226,0	234,3
Murcia	49,3	49,9	54,2	52,2	52,9
Navarra	53,4	50,9	58,7	63,4	94,0
País vasco	92,5	105,3	103,4	121,1	124,8
La Rioja	60,9	50,7	55,1	57,6	57,8
Valencia	61,2	61,5	62,2	61,9	61,0
Servicios Periféricos	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

Fuente. Elaboración propia.

4.3.3. Ingresos y gastos por contribuyente.

En un análisis de la gestión, el número de contribuyentes es una variable que adquiere una gran relevancia para ponderar los resultados que ofrece cada centro territorial de la AEAT. Este apartado relaciona los IAL, los ingresos tributarios y los gastos de funcionamiento con el número de contribuyentes. Se tratará, de esta manera, de determinar por un lado, el ingreso medio por contribuyente en función de la comunidad a la que pertenece, y, por otro lado, cuál es el gasto que por contribuyente se realiza en una determinada delegación especial. A estos efectos, se han elaborado los cuadros 31 y 32 que analizan el periodo 1994-1998.

Desde la óptica de los ingresos propios por contribuyente, en primer lugar, se observa cómo éstos han aumentado para el conjunto de los servicios periféricos. En este sentido, en 1994 cada contribuyente ingresaba, en miles de pesetas, por término medio 87, mientras que en 1998 ésta cifra se ha elevado a 114, experimentando un crecimiento cercano a un 30 %. En segundo lugar, han sido básicamente los contribuyentes de Madrid los que más han aportado a este presupuesto de ingresos, situándose siempre por encima de la media en los años contemplados. Por el contrario, son los contribuyentes de Castilla-La Mancha, Extremadura, Galicia y Valencia los que menos aportan. En las anteriores delegaciones, el contribuyente medio ingresa menos del 75% de la media nacional, destacando la situación de Extremadura y de Castilla-La Mancha, en la que el contribuyente medio de estas delegaciones soporta, en general, una carga impositiva inferior a la mitad de la media.

Otra perspectiva del análisis nos viene dada por la relación de los ITAPE con el número de contribuyentes, en donde se observa que el crecimiento para el conjunto de los servicios

periféricos es de un 55 %, variación producida entre el año inicial (1994) y el final (1998), porcentaje superior al existente para los IAL. Desde una vertiente territorial, son los contribuyentes de Madrid, Cantabria y Cataluña los que regularmente soportan un mayor gravamen, destacando la situación de Madrid, en el que un contribuyente ingresa, por el conjunto de los conceptos tributarios, tres veces más que la media nacional. Sin embargo, los contribuyentes de Andalucía, Baleares, Canarias, Castilla-La Mancha, Castilla-León, Extremadura y Murcia ingresan por debajo de la mitad de la media de los servicios periféricos.

Desde el ámbito de los costes, si tenemos en cuenta los *gastos totales de funcionamiento por contribuyente*, éstos han aumentado significativamente en el periodo 1994-1998 para las distintas delegaciones especiales. En este caso, el crecimiento experimentado por éstos en el periodo (48%) ha sido superior al de los *ingresos por actos de liquidación por contribuyente* (30%), pero inferior al registrado por los *ingresos tributarios por contribuyente* (55%). Por regla general, para el periodo considerado, las delegaciones de Asturias, Canarias, Cantabria, Castilla-León, Madrid y La Rioja soportan un mayor gasto por contribuyente. Por el contrario, en Galicia y Castilla-La Mancha la media de gastos de funcionamiento, en ambas delegaciones, se sitúa claramente por debajo de la media de los servicios periféricos.

	Ingresos por actos de liquidación					Ingresos tributarios				
	1994	1995	1996	1997	1998	1994	1995	1996	1997	1998
Andalucía	58	62	85	86	82	1.456	1.599	2.105	2.271	2.410
Aragón	65	69	132	84	73	1.971	2.148	3.045	3.407	3.531
Asturias	100	98	118	122	109	2.322	2.506	3.092	3.310	3.532
Baleares	75	73	84	87	87	1.712	1.941	2.095	2.346	2.601
Canarias	89	90	103	97	95	1.695	1.703	1.884	1.961	2.165
Cantabria	85	89	232	101	132	3.324	3.595	4.471	4.665	5.261
Castilla-La Mancha	36	40	62	60	57	982	1.127	1.658	1.976	2.077
Castilla-León	55	58	90	83	77	1.436	1.559	2.175	2.415	2.523
Cataluña	105	112	127	125	108	3.706	3.821	4.129	4.748	5.028
Extremadura	40	40	60	63	69	1.035	1.029	1.438	1.564	1.635
Galicia	50	58	80	74	80	1.677	1.795	2.239	2.443	2.577
Madrid	204	193	234	226	279	11.653	11.889	12.423	13.803	15.049
Murcia	70	76	67	86	67	1.564	1.749	2.048	2.215	2.421
La Rioja	60	55	84	92	70	1.849	1.771	2.479	2.789	2.953
Valencia	62	59	73	75	61	1.834	2.059	2.535	2.755	2.950
Servicios Periféricos	87	90	119	116	114	3.286	3.528	4.279	4.755	5.109

Fuente. AEAT. Elaboración propia

Cuadro 32. Gastos de funcionamiento* por contribuyente, 1994-1998 (en pesetas).					
	1994	1995	1996	1997	1998
Andalucía	10.728	13.059	16.836	16.970	17.300
Aragón	10.092	10.713	14.829	14.993	15.107
Asturias	13.091	15.858	18.415	19.082	19.232
Baleares	12.679	14.681	14.332	14.306	14.423
Canarias	15.064	17.393	17.642	17.204	18.022
Cantabria	12.754	15.173	18.004	18.429	19.275
Castilla-La Mancha	7.605	9.133	13.587	13.716	13.875
Castilla-León	10.929	12.414	17.102	17.358	17.764
Cataluña	12.144	14.115	15.740	15.948	16.615
Extremadura	9.735	11.664	15.742	15.891	16.262
Galicia	9.589	11.277	13.429	13.123	13.105
Madrid	16.361	19.173	20.856	22.226	22.175
Murcia	11.605	14.101	15.041	15.450	15.815
La Rioja	11.091	14.075	17.913	17.632	17.651
Valencia	10.949	13.477	16.232	16.191	16.681
Servicios Periféricos	11.685	13.863	16.642	16.925	17.262
* Gastos en bienes y servicios y gastos en retribuciones de funcionarios					
Fuente. AEAT Elaboración propia					

4.3.4. La Gestión por efectivos

En un análisis global de la gestión de una organización, los recursos humanos son factores estratégicos determinantes para la consecución de unos óptimos resultados. Sin entrar a evaluar la dimensión de cada delegación, es interesante determinar los ingresos y gastos de cada delegación en función del número de efectivos destinados en cada una de éstas, variable en la que se incluyen tanto los funcionarios como los laborales. Los únicos años de los que se disponen de datos de efectivos por delegaciones especiales son los correspondientes a 1997 y 1998. En los cuadros 33 y 34 se recoge la gestión por efectivos, en los que se observa que, para 1998, cada efectivo genera un gasto de funcionamiento de 2,6 millones, ingresa por actos de liquidación 16,9 millones de pesetas y recauda por ingresos tributarios 743,7 millones de pesetas. Es decir, en cuanto a gastos de funcionamiento, un efectivo recauda 6,5 veces más por actos de liquidación, e ingresa cerca de 300 veces más por ingresos tributarios.

La trayectoria seguida por los gastos y los ingresos, por efectivo, es bastante similar por cuanto aumentan de 1997 a 1998, aún cuando el crecimiento que experimentan los ingresos supera al de los gastos. No obstante, los IAL en términos de efectivos disminuyen en un número considerable de delegaciones especiales, tales como Andalucía, Aragón, Asturias, Castilla-La Mancha, Castilla León, Murcia, La Rioja y Valencia. Por otro lado, puede destacarse cómo, por el lado de los ingresos, son las delegaciones de Cataluña y Madrid las únicas que presentan ratios que se sitúan claramente por encima de la media de los servicios periféricos, mientras que estas dos delegaciones junto con Valencia son las que mantienen unos gastos de funcionamiento por efectivo muy por encima del resto de las delegaciones. En definitiva, tanto en Cataluña como Madrid parece existir una relación en la que, desde el punto de vista de los efectivos, unos mayores ingresos se corresponden con unos mayores gastos de funcionamiento.

	Gastos/efectivo		IAL/efectivo		ITAPE/efectivo	
	1997	1998	1997	1998	1997	1998
Andalucía	2,1	2,3	10,9	10,8	287,4	318,2
Aragón	2,3	2,4	13,2	11,7	533,6	569,5
Asturias	2,3	2,4	15,0	13,8	406,5	444,9
Baleares	2,2	2,3	13,4	13,8	362,7	415,6
Canarias	2,2	2,4	12,4	12,5	251,2	285,3
Cantabria	1,9	2,1	10,6	14,3	493,3	571,4
Castilla-La Mancha	2,3	2,4	10,1	9,8	331,5	359,2
Castilla-León	2,3	2,5	10,9	10,7	318,1	352,2
Cataluña	2,7	2,9	21,2	19,1	807,2	886,6
Extremadura	2,2	2,3	8,9	10,0	220,7	235,0
Galicia	1,9	1,9	10,5	11,8	349,2	383,3
Madrid	3,0	3,1	30,3	38,9	1851,5	2096,8
Murcia	2,3	2,4	12,6	10,2	326,4	370,6
La Rioja	2,4	2,4	12,4	9,5	375,1	404,0
Valencia	2,5	2,7	11,7	9,7	427,7	472,7
Servicios Periféricos	2,4	2,6	16,2	16,9	667,5	743,7

Fuente. AEAT Elaboración propia

	Gastos/efectivo		IAL/efectivo		ITAPE/efectivo	
	1997	1998	1997	1998	1997	1998
Andalucía	88,1	88,6	67,3	63,9	43,1	42,8
Aragón	96,3	94,5	81,6	69,3	79,9	76,6
Asturias	96,2	93,9	92,9	81,4	60,9	59,8
Baleares	90,8	89,4	83,1	81,7	54,3	55,9
Canarias	90,5	92,1	76,5	74,0	37,6	38,4
Cantabria	80,0	81,2	65,8	84,8	73,9	76,8
Castilla-La Mancha	94,4	93,0	62,7	57,8	49,7	48,3
Castilla-León	93,8	96,1	67,3	63,5	47,7	47,3
Cataluña	111,3	113,6	130,9	112,7	120,9	119,2
Extremadura	92,0	90,7	54,9	58,9	33,1	31,6
Galicia	77,0	75,6	65,1	70,0	52,3	51,5
Madrid	122,3	119,8	187,1	230,1	277,4	281,9
Murcia	93,4	93,9	78,1	60,2	48,9	49,8
La Rioja	97,3	93,6	76,5	56,5	56,2	54,3
Valencia	103,2	103,6	72,3	57,5	64,1	63,6
Servicios Periféricos	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

Fuente. AEAT Elaboración propia

4.3.5. La Gestión por personal funcionario

Finalmente, otro indicador de medida de la gestión podría venir dado por la relación existente, a nivel de personal funcionario, entre los ingresos propios respecto de su retribución media. A través de esta relación, se trataría de conseguir una medida de eficiencia donde se relaciona los ingresos medios por funcionario, de una determinada dependencia, y los gastos

medios por funcionario, que en este caso coinciden con su retribución. Por tanto, una gestión eficiente nos vendría dada por unos mayores ingresos, para un mismo nivel de retribución. En este caso, se ha elaborado el cuadro 35, en el que se destaca que, para el conjunto de los servicios periféricos, este indicador de eficiencia ha aumentado ligeramente desde 1995 a 1998, años de los que se dispone de datos. Si tenemos en cuenta el conjunto de dependencias que se integran en la gestión de la AEAT -Gestión, Inspección, Recaudación y Aduanas-, en el primero de los años contemplados este ratio era de 8,0, es decir, un funcionario, por término medio, ingresaba 8 veces más que su correspondiente retribución, mientras que en el año 1998 se situaba en 8,2.

Cuadro 35. Relación entre IAL por funcionario y retribución media por funcionario por delegaciones especiales, 1995-1998 (en millones de pesetas e índice para servicios periféricos=100)								
	1995		1996		1997		1998	
	Delegación	Índice	Delegación	Índice	Delegación	Índice	Delegación	Índice
Andalucía	5,8	72,5	6,1	68,5	6,1	71,8	5,7	69,5
Aragón	6,1	76,3	6,7	75,3	5,5	64,7	5,1	62,2
Asturias	7,5	93,8	7,6	85,4	7,3	85,9	6,0	73,2
Baleares	6,0	75,0	6,5	73,0	6,9	81,2	6,3	76,8
Canarias	6,4	80,0	7,3	82,0	7,1	83,5	6,6	80,5
Cantabria	5,4	67,5	6,6	74,2	6,2	72,9	5,1	62,2
Castilla-La Mancha	5,5	68,8	5,7	64,0	5,4	63,5	4,7	57,3
Castilla-León	5,7	71,3	6,4	71,9	5,3	62,4	5,0	61,0
Cataluña	8,4	105,0	8,3	93,3	8,4	98,8	7,4	90,2
Extremadura	4,4	55,0	5,0	56,2	5,1	60,0	5,1	62,2
Galicia	5,6	70,0	6,4	71,9	6,5	76,5	6,6	80,5
Madrid	9,1	113,8	11,2	125,8	10,0	117,6	10,0	122,0
Murcia	6,4	80,0	5,4	60,7	6,8	80,0	5,1	62,2
Navarra	2,4	30,0	3,5	39,3	5,0	58,8	2,5	30,5
País Vasco	3,9	48,8	2,2	24,7	3,4	40,0	2,2	26,8
La Rioja	4,8	60,0	5,8	65,2	6,4	75,3	4,9	59,8
Valencia	5,5	68,8	5,6	62,9	5,2	61,2	4,6	56,1
Servicios Periféricos	8,0	100,0	8,9	100,0	8,5	100,0	8,2	100,0

Fuente. AEAT. Elaboración propia.

Desde una perspectiva territorial, debe reconocerse el hecho de que tan sólo la delegación de Madrid presenta un índice de eficiencia superior al promedio de los servicios periféricos, y que, además, ha mejorado al mismo tiempo el valor del ratio analizado, por cuanto pasa de 9,1 en 1995 a 10,0 en 1998. Por otro lado, son muy pocas las delegaciones en las que este índice de eficiencia experimenta un aumento a lo largo del período considerado –Baleares, Canarias, Extremadura, Galicia y La Rioja- y en las que, por tanto, se producen ganancias de eficiencia en el período reseñado. En un análisis más detallado, incorporando las dependencias que integran la AEAT –principalmente las de Gestión, Inspección y Recaudación-, las cuales se recogen en los cuadros 36 y 37, se observa que el ratio de eficiencia analizado es mayor en la dependencia de Recaudación que en la de Inspección y de Gestión. Así, por ejemplo, en el año 1998 era de 9,3 en Recaudación, de 8,1 en Inspección, y 6,1 en Gestión. No obstante, Gestión Tributaria es la única dependencia que experimenta un aumento en su ratio de eficiencia a lo largo de este período, pasando de 5,8 a 6,1. En el lado opuesto, la dependencia de Recaudación ha ido perdiendo eficiencia de forma continuada, de manera que los ingresos asignados por funcionario

se han reducido en 1,6 millones de pesetas, respecto de su remuneración, en tan sólo 4 años (1995-1998).

En este contexto, analizando las distintas delegaciones especiales, debe destacarse el caso de Madrid en el que el índice de gestión se encuentra siempre por encima de la media de los servicios periféricos, alcanzando los valores más elevados de las distintas delegaciones especiales. Además, Cataluña y Canarias presentan también índices que superan generalmente la media de los servicios periféricos. Por el contrario, Valencia, Castilla-La Mancha, Extremadura y La Rioja se caracterizan por presentar niveles de eficiencia, para cada una de las dependencias analizadas, que se encuentran, por lo general, muy por debajo del resto de delegaciones.

Desde otra perspectiva, si comparamos la gestión por dependencias respecto de la media de los servicios periféricos (cuadro 37) se constata la existencia de amplias diferencias en el comportamiento de las distintas delegaciones especiales. Así, en la dependencia de Recaudación, tan sólo en dos delegaciones -Cataluña y Madrid- el ratio de eficiencia analizado se ha situado por encima de dicha media. Por otro lado, respecto de la dependencia de Inspección, destacan tres delegaciones -Canarias, Asturias y Baleares-, que presentan índices superiores al resto, tomando en consideración la media del período 1995-1998. Y de otro lado, en cuanto a Gestión Tributaria aparecen tres delegaciones destacan sobre el resto -Madrid, Canarias y Cataluña- por su importancia en los ingresos obtenidos por funcionario, claramente superiores a la media de los servicios periféricos.

Por último, es ilustrativa la situación que se recoge en el cuadro 38, en el que se muestra el número de veces que representan, para cada funcionario, los IAL sobre la retribución media, tomando como base el índice de gestión de cada delegación especial. Algunas consideraciones pueden señalarse de los datos del citado cuadro. En primer lugar, es la dependencia de Recaudación la que presenta mayores valores del ratio analizado, lo que demuestra que es la dependencia más rentable, por cuanto cada funcionario ingresa comparativamente mucho más de lo que cuesta. En segundo lugar, es la dependencia de Gestión la que presenta un menor valor de este índice, para los distintos años y las distintas delegaciones especiales -a excepción de Canarias-, lo que implicaría que el funcionario de esta dependencia es el menos productivo. En tercer lugar, es de destacar la disminución que experimenta el índice analizado en la dependencia de Inspección, que incluso llega a situarse en 1998 por debajo de la media del total de los servicios periféricos, evidenciando el hecho de que para ese año el funcionario de Inspección es menos rentable que el funcionario medio adscrito al resto de las dependencias. Finalmente, la escasa productividad del funcionario de Inspección viene dada fundamentalmente por el comportamiento de las cuatro grandes delegaciones especiales, en términos recaudatorios - Andalucía, Cataluña, Madrid y Valencia-, en las que se observa cómo siempre, en los años considerados, el índice de gestión que se analiza en este apartado es mayor en la dependencia de Recaudación que en la de Inspección; situación que se invierte en las delegaciones más pequeñas - especialmente en Asturias, Baleares, Canarias, Castilla-La Mancha, Castilla-León, Galicia y La Rioja- en las que siempre la productividad del funcionario de Inspección es mayor que el de Recaudación.

Cuadro 36. Relación entre IAL por funcionario y retribución media por funcionario por dependencias, 1995-1998 (en millones de pesetas)

	1995			1996			1997			1998		
	R (1)	I (2)	G(3)									
Andalucía	9,2	6,6	5,6	8,7	7,2	6,1	8,6	8,2	5,7	8,3	7,4	5,6
Aragón	8,7	8,8	3,9	8,5	10,3	4,4	6,8	7,6	4,5	7,3	6,8	4,1
Asturias	8,9	12,6	3,9	8,1	13	4,7	6,9	11,1	4,3	5,6	8,7	4,6
Baleares	8,4	10,3	3,6	6,4	11,6	4,9	8	11,1	5,4	8	10	5,1
Canarias	8,5	12	6,8	8,5	12,9	9,6	8	12,8	8,6	8,3	10,7	9,1
Cantabria	8	9,2	3,3	7	9,5	5,2	10,3	7,5	4,7	6,8	6,9	4,7
Castilla-La Mancha	6,2	10,5	3,4	5,7	9,4	4,3	5,5	9	4,4	5,3	6,8	4,1
Castilla-León	4,6	10,7	4,3	5,6	11	5,5	4,5	8,6	5,2	4,6	8,7	4,2
Cataluña	14	9,5	7,2	13,5	9,1	7,8	12,1	10,3	7	11,8	7,3	7,3
Extremadura	4,3	8,5	3,1	4,4	7,9	5,1	5,4	7,6	4,9	5,5	8,4	4,7
Galicia	7,9	8,1	4,4	8,5	9,7	5,3	7,8	9,8	5,8	8,8	10,4	5,3
Madrid	20,5	6,6	9,7	16,5	12,4	9,8	14,6	10,8	9,1	15	9,4	9,9
Murcia	9,2	10,1	4,6	8	7,5	4,5	7,5	10,9	4,9	5,8	7,5	4,3
Navarra	3	2,6	7	1,6	10,8	3,2	5,1	13,8	1,9	3,8	2,6	1,4
País Vasco	2,2	11,8	2,3	2,1	2,6	5,9	3,7	1,7	-1,2	2,4	4,2	0,9
La Rioja	5	7,7	3,6	5,8	9,5	4,6	4,8	12,1	4	5,5	7	4,2
Valencia	8,9	6,9	4,3	8	7,5	4,9	7,8	6,6	4,8	6,9	5,7	4,2
Servicios Periféricos	10,9	8,3	5,8	10,1	9,9	6,5	9,5	9,5	6,2	9,3	8,1	6,1

(1): Recaudación; (2): Inspección; (3): Gestión

Fuente. AEAT. Elaboración propia.

Cuadro 37. Relación entre IAL por funcionario y retribución media por funcionario por dependencias, 1995-1998 (Servicios Periféricos=100)

	1995			1996			1997			1998		
	R (1)	I (2)	G(3)									
Andalucía	84,4	79,5	96,6	86,1	72,7	93,8	90,5	86,3	91,9	89,2	91,4	91,8
Aragón	79,8	106,0	67,2	84,2	104,0	67,7	71,6	80,0	72,6	78,5	84,0	67,2
Asturias	81,7	151,8	67,2	80,2	131,3	72,3	72,6	116,8	69,4	60,2	107,4	75,4
Baleares	77,1	124,1	62,1	63,4	117,2	75,4	84,2	116,8	87,1	86,0	123,5	83,6
Canarias	78,0	144,6	117,2	84,2	130,3	147,7	84,2	134,7	138,7	89,2	132,1	149,2
Cantabria	73,4	110,8	56,9	69,3	96,0	80,0	108,4	78,9	75,8	73,1	85,2	77,0
Castilla-La Mancha	56,9	126,5	58,6	56,4	94,9	66,2	57,9	94,7	71,0	57,0	84,0	67,2
Castilla-León	42,2	128,9	74,1	55,4	111,1	84,6	47,4	90,5	83,9	49,5	107,4	68,9
Cataluña	128,4	114,5	124,1	133,7	91,9	120,0	127,4	108,4	112,9	126,9	90,1	119,7
Extremadura	39,4	102,4	53,4	43,6	79,8	78,5	56,8	80,0	79,0	59,1	103,7	77,0
Galicia	72,5	97,6	75,9	84,2	98,0	81,5	82,1	103,2	93,5	94,6	128,4	86,9
Madrid	188,1	79,5	167,2	163,4	125,3	150,8	153,7	113,7	146,8	161,3	116,0	162,3
Murcia	84,4	121,7	79,3	79,2	75,8	69,2	78,9	114,7	79,0	62,4	92,6	70,5
Navarra	27,5	31,3	120,7	15,8	109,1	49,2	53,7	145,3	30,6	40,9	32,1	23,0
País Vasco	20,2	142,2	39,7	20,8	26,3	90,8	38,9	17,9	-19,4	25,8	51,9	14,8
La Rioja	45,9	92,8	62,1	57,4	96,0	70,8	50,5	127,4	64,5	59,1	86,4	68,9
Valencia	81,7	83,1	74,1	79,2	75,8	75,4	82,1	69,5	77,4	74,2	70,4	68,9
Servicios Periféricos	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

(1): Recaudación; (2): Inspección; (3): Gestión

Fuente. AEAT. Elaboración propia.

Cuadro 38. Relación entre IAL por funcionario y retribución media por funcionario por dependencias, 1995-1998 (Total Delegación Especial* =100)												
	1995			1996			1997			1998		
	R (1)	I (2)	G(3)									
Andalucía	158,6	113,8	96,6	142,6	118,0	100,0	141,0	134,4	93,4	145,6	129,8	98,2
Aragón	142,6	144,3	63,9	126,9	153,7	65,7	123,6	138,2	81,8	143,1	133,3	80,4
Asturias	118,7	168,0	52,0	106,6	171,1	61,8	94,5	152,1	58,9	93,3	145,0	76,7
Baleares	140,0	171,7	60,0	98,5	178,5	75,4	115,9	160,9	78,3	127,0	158,7	81,0
Canarias	132,8	187,5	106,3	116,4	176,7	131,5	112,7	180,3	121,1	125,8	162,1	137,9
Cantabria	148,1	170,4	61,1	106,1	143,9	78,8	166,1	121,0	75,8	133,3	135,3	92,2
Castilla-La Mancha	112,7	190,9	61,8	100,0	164,9	75,4	101,9	166,7	81,5	112,8	144,7	87,2
Castilla-León	80,7	187,7	75,4	87,5	171,9	85,9	84,9	162,3	98,1	92,0	174,0	84,0
Cataluña	166,7	113,1	85,7	162,7	109,6	94,0	144,0	122,6	83,3	159,5	98,6	98,6
Extremadura	97,7	193,2	70,5	88,0	158,0	102,0	105,9	149,0	96,1	107,8	164,7	92,2
Galicia	141,1	144,6	78,6	132,8	151,6	82,8	120,0	150,8	89,2	133,3	157,6	80,3
Madrid	225,3	72,5	106,6	147,3	110,7	87,5	146,0	108,0	91,0	150,0	94,0	99,0
Murcia	143,8	157,8	71,9	148,1	138,9	83,3	110,3	160,3	72,1	113,7	147,1	84,3
Navarra	125,0	108,3	291,7	45,7	308,6	91,4	102,0	276,0	38,0	152,0	104,0	56,0
País Vasco	56,4	302,6	59,0	95,5	118,2	268,2	108,8	50,0	-35,3	109,1	190,9	40,9
La Rioja	104,2	160,4	75,0	100,0	163,8	79,3	75,0	189,1	62,5	112,2	142,9	85,7
Valencia	161,8	125,5	78,2	142,9	133,9	87,5	150,0	126,9	92,3	150,0	123,9	91,3
Servicios Periféricos	136,3	103,8	72,5	113,5	111,2	73,0	111,8	111,8	72,9	113,4	98,8	74,4

(1): Recaudación; (2): Inspección; (3): Gestión
Fuente. AEAT. Elaboración propia.

5. CONCLUSIONES

En este trabajo se ha intentado una aproximación a los resultados que ofrece una organización como la AEAT, que como tal es la encargada de la gestión del sistema tributario y de su aplicación. A estos efectos, se han aplicado unos indicadores para su estudio que no deberían diferir de los aplicables a cualquier organización, sea pública o privada. Se ha dejado al margen aspectos como son que este ente tiene funciones que van mas allá de la simple obtención de unos ingresos. Pero, dados unos resultados homogéneos, éstos si pueden ser comparados y observados a lo largo del tiempo. Esto no quiere decir que los valores de los cuales se parte, desde 1992 con la creación de la AEAT, sean los óptimos, pero si que sirven de referencia para señalar y enjuiciar su evolución. Se ha introducido en el análisis dos tipos de ingresos: los ingresos por actos de liquidación (IAL) y los ingresos tributarios afectos al presupuesto del Estado (ITAPE). Se considera que ambos ingresos, 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- debería tener el consiguiente aumento en los IAL.

Una vez consideradas las premisas que inciden sobre este trabajo, se pueden poner de manifiesto algunas conclusiones de los datos analizados. Se han determinado los *ingresos* de cada delegación especial, en donde se observa cómo cuatro delegaciones –Andalucía, Cataluña, Madrid y Valencia- generan un importante volumen de IAL. En concreto, para el conjunto del período 1993-1998, la recaudación por actos de liquidación de éstas se ha situado siempre por encima del 70 por ciento de la recaudación total. Sin embargo, respecto de la recaudación por ingresos tributarios, en estas cuatro comunidades se han situado siempre por encima del 80 por ciento del total de lo ingresado. En este contexto, se ha calculado el *Índice de Gestión por Actos de Liquidación (IGAL)*, el cual representa el esfuerzo que realiza esta organización en los ingresos consecuencia de los actos que las distintas delegaciones liquidan. Los resultados que se obtienen indican que existen una serie de comunidades en las que este índice es muy superior a la unidad, incluso por encima de 1,25, para la totalidad de los años contemplados. Este sería el caso de Andalucía, Asturias, Baleares, Canarias, Castilla-León, Extremadura y Galicia. Por tanto, son delegaciones que realizan una mejor gestión, siendo Canarias la que realiza un mayor esfuerzo, por cuanto este índice ha alcanzado valores cercanos a 2. Por el contrario, Cataluña y Valencia muestran valores cercanos a la unidad, con una evolución decreciente, que implica una deficiente gestión en este tipo de ingresos.

Asimismo, los ingresos propios que recauda la AEAT se han estructurado según los conceptos tributarios que los originan, evidenciándose que, desde 1993 hasta 1998, el capítulo I - que comprende los impuestos directos- ha representado más del 55% de los ingresos por actos de liquidación que obtiene esta organización. Esta situación contrasta con los datos ofrecidos en la recaudación por ingresos tributarios, donde existe una práctica igualdad entre lo ingresado por el Capítulo I y el Capítulo II, que recoge el conjunto de los impuestos indirectos.

Desde la perspectiva de los costes, el presupuesto de *gastos* pretende dotar a los diversos centros de la AEAT de los recursos necesarios para el desarrollo de aquellas actuaciones que contribuyan a la consecución de sus objetivos básicos. Este presupuesto ha ido aumentando en todos los años, incrementándose en un 30% a lo largo del periodo 1994-1998. En

un desglose de los *Gastos de Funcionamiento por Dependencias*, se constata como los gastos de personal son los que menos aumentan durante este periodo (23%); mientras que los gastos corrientes en bienes y servicios crecen más en los servicios periféricos (30%) que en los centrales (25%); y, finalmente, que los gastos totales de funcionamiento, que englobaría tanto los gastos de personal como los gastos por bienes y servicios, crecen más en los servicios centrales (32%) que en los periféricos (22%). Respecto de los *Gastos de Funcionamiento por delegaciones especiales*, en el análisis sobre la distribución de los gastos en bienes y servicios se observa cómo las cuatro delegaciones especiales de mayor dimensión -Andalucía, Cataluña, Madrid y Valencia-, absorben una gran parte de los gastos totales en bienes y servicios. En este caso, la evolución de los gastos totales de personal muestra cómo éstos destacan ampliamente sobre el resto, ya que si en 1992 los gastos de personal suponían el 59,2 % del total de gastos de los servicios periféricos, en 1998 este porcentaje se sitúa en el 64,0%.

En el ámbito de la gestión, el cálculo del ingreso recaudado por peseta gastada en esta organización muestra como se sitúan, en el período analizado, entre 2,35-3,54 pesetas, en el caso de los ingresos por los actos que la AEAT directamente gestiona, y, entre 10.826-14.710 pesetas, en el caso de los ingresos tributarios. Se ha detectado, en el caso del primer tipo de ingresos, cierto descenso en los últimos años, cuestión que debe entenderse por una disminución en la eficiencia en esta organización, dado que no ha venido acompañada por una reducción similar en los ingresos tributarios. Abunda en la anterior afirmación, el hecho de que el ratio calculado introduciendo el número de efectivos, registra igualmente un mayor aumento en los ingresos tributarios respecto a los ingresos propios.

El análisis de la gestión por dependencias, ha puesto de manifiesto los resultados obtenidos por cada una de ellas, partiendo del supuesto de cada dependencia solo puede ser comparada consigo misma, pues cada una de ellas tiene encomendadas tareas distintas, y ofrece resultados que, en consecuencia, están 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 ésta la que obtiene un mayor incremento en el ratio ingresos propios por efectivo, entorno al 60 %.

La gestión 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 el índice de gestión *ingresos por actos de liquidación respecto a gastos de funcionamiento*, mientras que se produce un aumento en el de *ingresos tributarios respecto a gastos de funcionamiento*. Por otro lado, si abordamos la gestión por efectivos, se comprueba como en 1998 cada efectivo genera un gasto de funcionamiento de 2,6 millones, ingresa por actos de liquidación 16,9 millones de pesetas y recauda por ingresos tributarios 743,7 millones de pesetas. Sin embargo, en el análisis por personal funcionario se ha utilizado el ratio de eficiencia *ingresos propios por funcionarios/retribución media por funcionario*, el cual ha aumentado ligeramente desde 1995 a 1998. En el primero de los años, éste era de 8,0, es decir, un funcionario ingresaba 8 veces más que su correspondiente retribución, mientras que en el año 1998 se situaba en 8,2.

6. APÉNDICE. LA EFICIENCIA DE LAS DELEGACIONES ESPECIALES MEDIANTE ANÁLISIS ENVOLVENTE DE DATOS.

La principal motivación de este trabajo ha sido profundizar en los niveles de eficiencia que ofrece la AEAT como organización, teniendo en cuenta en este análisis su estructura conformada por dependencias y sus resultados a escala territorial. Las conclusiones obtenidas se han recogido en los epígrafes anteriores, en los que se evidencia la evolución de esta organización, desde el momento en que inició sus actuaciones (1992), sobre la base de las fuentes disponibles. Para complementar el análisis de los distintos centros territoriales, se ha estimado necesario incorporar una de las técnicas aplicadas actualmente en los estudios de eficiencia, que basan sus estimaciones en el denominado Análisis Envolverte de Datos (AED). El interés de utilizar esta técnica, no es otro que comparar y ordenar la eficiencia de las distintas delegaciones especiales, buscando aquellas que tienen un comportamiento óptimo respecto a las restantes.

En el estudio efectuado en los epígrafes anteriores, en el que se aplica un análisis dinámico utilizando distintos indicadores de eficiencia, se constata, en general, un empeoramiento de los resultados en la gestión que ha tenido la AEAT en los últimos años, ya que cada vez ha ingresado menos por peseta gastada o, lo que es lo mismo, el coste por peseta ingresada ha aumentado. Esta tendencia decreciente se ha manifestado, particularmente, en la mayor parte de las delegaciones especiales, en las que sus ratios de eficiencia han disminuido. Para abundar en el análisis de estas delegaciones se aplicará el análisis de eficiencia mediante técnica no paramétrica, como es el AED.

El AED permite comparar la eficiencia técnica de organizaciones o unidades organizadoras (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 estudiadas⁴⁶. Serán eficientes aquellas que se sitúan en el perímetro o frontera eficiente, que define el nivel máximo de output que se puede conseguir con los inputs analizados, o, alternativamente, dada una producción, qué reducción de input se requiere para conseguir que esas delegaciones especiales sean eficientes. El AED utiliza un modelo de programación lineal formado por una función objetivo sujeta a un conjunto de restricciones. Realiza un análisis transversal de los diferentes inputs y outputs de cada delegación con respecto al resto, con lo que se obtiene un indicador de eficiencia relativa. Éste se construye, por referencia al resto de las delegaciones evaluadas, de forma que se considera eficiente si no hay otra, o combinación lineal de otras, que pueda mejorar alguno de sus outputs, sin empeorar a su vez alguno de sus otros outputs o inputs. Las eficientes determinan una frontera de eficiencia, que *envuelve* las delegaciones analizadas.

Aunque el análisis AED tiene problemas metodológicos, aporta y complementa al realizado sobre las distintas delegaciones especiales de la AEAT. Los estudios técnicos ponen de manifiesto que este método adolece de ciertas debilidades⁴⁷. Una de las cuestiones procede del

⁴⁶ Para un análisis y evaluación crítica, véase Martín Martín, J. (1996), y Puig-Junoy, J y Dalmau; E (2000).

⁴⁷ Entre ellas, cabría mencionar: el carácter determinista del AED implica que no es posible separar la medida de ineficiencia del ruido estadístico, por lo que supone que no hay errores de medida, selección de variables o

número de unidades que se utilizan en el estudio AED. La literatura existente al respecto propone, en general, que cuanto mayor sea el número de unidades mejor son los resultados que ofrece este análisis. Aún así, no hay consenso sobre el número preciso de unidades para que este tipo de análisis sea robusto, siguiendo los planteamientos que realizan tanto Pedraja Chaparro y Salinas Jiménez (1994)⁴⁸ como Puig-Junoy y Dalmau (2000). A estos efectos, Ozcan (1992), plantea como regla orientativa que el producto del número de inputs por el número de outputs sea menor que el número de unidades.

Aún a pesar de esta dificultad metodológica, se ha intentado abordar esta debilidad, para lo cual se han seguido dos tipos de estrategias. En primer lugar, se ha llevado a cabo una selección de variables a incluir en el modelo. Los objetivos de esta estrategia han sido, básicamente, comprobar la fiabilidad del modelo ante especificaciones alternativas de *inputs* y *outputs*, y, además, testar un modelo de definición de *inputs/outputs* con el menor número posible de variables. Cuando se han encontrado resultados de eficiencia diferentes según el modelo, se ha seleccionado el que, a juicio de los autores, mejor refleja la eficiencia en una delegación⁴⁹. En segundo lugar, para discriminar posibles eficiencias artificiales ante el elevado número de unidades eficientes, se ha llevado a cabo posteriormente un doble análisis que ha permitido identificar unidades con eficiencia más robusta. Por un lado, se ha identificado el número de veces que las unidades eficientes aparecen como referencia de las ineficientes⁵⁰. Por otro lado, se realiza un análisis de supereficiencia, reseñado en la literatura como metodología de discriminación entre unidades eficientes, en el que se elimina a la unidad evaluada para el análisis⁵¹.

El AED permite analizar si la actuación de cada delegación especial responde a criterios de eficiencia, en comparación con el resto de las delegaciones de la Administración Tributaria. En este sentido, ser eficiente, desde este punto de vista, no implica que no se pueda mejorar en eficiencia, sino que sólo se es más eficiente en comparación con las delegaciones analizadas. Por otro lado, una delegación ineficiente lo es de hecho puesto que existe otra, o combinación lineal de otras, que permite obtener el mismo output con menor consumo de inputs, y, por tanto, no

fluctuaciones aleatorias; el número de delegaciones y variables consideradas afecta a la aparición de delegaciones eficientes; los coeficientes de eficiencia se definen como medidas radiales, es decir, una unidad ineficiente alcanza la frontera de eficiencia mediante un crecimiento generalizado de todos los outputs, pudiéndose así originarse soluciones técnicamente imposibles, o institucionalmente no aplicables, al mismo tiempo que en la forma de mejorar la eficiencia de la delegación no se tiene en cuenta las prioridades de una delegación relativas a qué outputs aumentar (puede que se prefiera aumentar los ingresos por gestión, por inspección u otros); y, por último, los problemas de elección de inputs y outputs, y las distintas definiciones de eficiencia que originan.

⁴⁸ Estos autores llegan incluso a afirmar que no existen criterios específicos y bien fundamentados para determinar cuando un análisis de eficiencia mediante el AED tiene un problema de grados de libertad.

⁴⁹ En concreto, esta estrategia es defendida y adoptada por bastantes trabajos en la literatura, y está referenciada en Pedraja Chaparro y Salinas Jiménez (1994), que cita a Valdmanis, que recomienda calcular las eficiencias bajo una variedad de conjuntos de variables y especificaciones. Los autores anteriores llegan a afirmar que, en este aspecto, *"se descuida en la práctica, por desgracia, la selección de variables suele estar excesivamente condicionada por los datos disponibles, y la consiguiente precipitación en la aplicación de la técnica olvida aspectos teóricos esenciales como el que comentamos"*.

⁵⁰ Este criterio se recogen tanto en Pedraja Chaparro y Salinas Jiménez (1994) -que referencia a Charnes et alia (1989), y Smith y Mayston (1987), aunque recuerdan la crítica que sobre el mismo hacen Ganley y Cubbin (1992)- como en Mancebón Torrubia; M.J.(1998).

⁵¹ A estos efectos véase Mancebón Torrubia; M.J.(1998).

cabe sino que aquella emule la actuación de la eficiente. A los efectos de este análisis, como medidas de output se han seleccionado los ingresos por actos de liquidación desagregados por dependencias (gestión, inspección y recaudación), mientras que para los inputs, se han utilizado los gastos de funcionamiento y el número de efectivos afectos a cada dependencia. Esta relación de inputs/outputs, define un concepto de eficiencia que difiere de otras alternativas.

La selección de variables está condicionada por dos aspectos. De un lado, el reducido número de delegaciones especiales limita el número de variables que pueden tomarse en consideración, ya que un número alto de variables puede ocasionar que aparezcan como eficientes delegaciones que no lo son. Por otro lado, la selección siempre está limitada por la disponibilidad de información. Desde la perspectiva de este análisis, las variables que se han tenido en consideración son, como outputs -ingresos por actos de liquidación desagregados por dependencias (gestión, recaudación, inspección y aduanas), y, como inputs -número de efectivos, número de funcionarios (total y por dependencias) y gastos de funcionamiento-. Sobre estas variables se han construido una serie de modelos alternativos, aplicándolos a las 14 delegaciones especiales⁵², dejando al margen de este análisis a Madrid, debido a las distorsiones que introduce⁵³, y tomando como referencia el año 1997, último año con información disponible para el conjunto de variables analizadas.

Para identificar la combinación de inputs/outputs más coherente con los objetivos reseñados anteriormente, se ha seguido un proceso secuencial que permita discriminar variables. La metodología empleada es de tipo estadístico, consistente en comparar los modelos por pares, con objeto de determinar si las diferencias en las cifras de eficiencia resultantes para cada delegación son o no estadísticamente significativas. Para ello, se emplea 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. Si arroja un resultado inferior a 0,05 los modelos presentan resultados diferentes, miden definiciones de eficiencia diferentes y, por tanto, habrá que elegir en función de los objetivos del estudio. En caso contrario, es estadísticamente indiferente emplear un modelo u otro.

Para la determinación de los outputs, el índice de Wilcoxon para el par I3-I4 (I3 = ingresos por actos de liquidación para las tres dependencias a excepción de Aduanas; I4 = Ingresos por actos de liquidación para las cuatro dependencias) resulta 0,109, por lo que podemos elegir libremente si incluimos o no la dependencia de Aduanas en este análisis, ya que ambos modelos arrojan medidas de eficiencia que no presentan diferencias estadísticamente significativas. Puesto que se trata de una dependencia con poco potencial recaudatorio, y dado que aumentar el número de variables sólo lleva a perder potencia en el AED, se opta por no incluirla. Así pues, utilizaremos como medida de output los ingresos por actos de liquidación obtenidos por las dependencias de gestión, recaudación e inspección.

⁵² Se excluyen, por su escasa relevancia en la gestión que realiza la AEAT, las delegaciones del País Vasco y Navarra.

⁵³ En Madrid se concentran expedientes de cuantía elevada debido a la existencia de las Dependencias Centrales y Regionales 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 otras delegaciones que sí son eficientes.

En el caso de los inputs, los gastos de funcionamiento se incluyen desde el principio, por cuanto se considera esta variable como necesaria en cualquier definición de eficiencia, a falta de otra que se recoja en unidades físicas⁵⁴. Para determinar el resto de los inputs, se han efectuado análisis comparativos con objeto de cubrir todas las posibles diferencias. El índice de Wilcoxon para el par I3GE-I3GF (I3 = ingresos por actos de liquidación para las tres dependencias a excepción de Aduanas; G = gastos de funcionamiento; F = número de funcionarios; E = número de efectivos⁵⁵) resulta 0,012. Del dato anterior puede concluirse que según las variables que consideremos tendremos definiciones de eficiencia que presentan diferencias estadísticamente significativas. Por otro lado, se han comparado los pares I3GF-I3GE y I3GF-I3GF3 (F3 = funcionarios en las tres dependencias a excepción de Aduanas), con resultados 0,109 y 0,075 respectivamente, por lo que es estadísticamente indiferente considerar funcionarios y otros o sólo funcionarios, así como considerar los funcionarios totales o desagregados por dependencias. Basándonos en la mayor fiabilidad de los datos referidos a efectivos, que engloban a funcionarios y laborales, se ha optado por seleccionar esta variable, ya que al ser sólo una mejora la potencia del AED.

Una vez formulado el modelo, como relación entre los ingresos por actos de liquidación desagregados por dependencias (gestión, inspección y recaudación), respecto a los gastos de funcionamiento y el número de efectivos⁵⁶, los primeros resultados del AED pueden observarse en cuadro 39. 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, podemos 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 de cada delegación, al compararlo sólo con las de su misma dimensión, viene reflejado por la ETP, que supone rendimientos variables a escala, lo que impide la comparación con otras que presentan diferencias de dimensión considerables. Este indicador arroja valores de eficiencia 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, con bastante diferencia, 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. Como se manifiesta en el citado cuadro, la ETG media de las delegaciones resulta ser 90,22. Esto indica que, en media, las delegaciones ineficientes tendrían que bien aumentar sus resultados, bien reducir sus recursos en un 9,78%, para alcanzar la eficiencia relativa. La ETP media es de

⁵⁴ En el contexto de este análisis, y en función de las fuentes disponibles, no existe ninguna otra variable física que pueda ser utilizada, y que mida con mayor precisión los resultados de estas dependencias.

⁵⁵ Se recogería en este caso, además, al personal laboral.

⁵⁶ La regla de “número de *outputs* por el número de *inputs* sea menor que el número de unidades” se constata en esta investigación, dado que el número de output es 3, el número de input es 2, y el número de delegaciones es 14.

93,45, lo que indica que un 3,23% de la ineficiencia procede de problemas de escala, es decir, las delegaciones resultan ineficientes por compararlas con delegaciones con una escala de producción diferente.

Cuadro 39. Eficiencia Técnica Global (ETG), Eficiencia Técnica Pura (ETP) y Eficiencia de Escala (EE) 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-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	100,000	100,00	100,00
Valencia	76,61	77,16	99,29
Servicios periféricos	90,22	93,45	96,51

Fuente. Elaboración propia.

Asimismo, el AED permite profundizar en el estudio de eficiencia relativa, discriminando entre las delegaciones eficientes, utilizando para ello dos métodos: determinar el número de veces que una delegación aparece como referencia de delegaciones ineficientes y los índices de supereficiencia, resultados que se recogen en el cuadro 40. También el AED permite identificar para cada delegación ineficiente un conjunto de otras 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, Canarias y Cataluña, pues éstas resultan como referencia de las ineficientes 12 veces. En este sentido, estas dos delegaciones 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.

Por último, se aplica un cambio en el modelo AED para permitir calcular los índices de supereficiencia. Se elimina la restricción de que, para la delegación cuya eficiencia se evalúa, el índice de eficiencia tenga que ser igual o menor que cien. De esta forma, cada una de las delegaciones evaluadas como eficientes, en el modelo AED tradicional, tendrá índices de eficiencia iguales o mayores que cien, siendo posible establecer una ordenación jerárquica. Los resultados de este análisis se muestran en el cuadro 40, en donde destaca la delegación de Cataluña, que con un valor de 167,11 se sitúa muy por encima del resto, mientras que, por otra parte, Canarias y La Rioja arrojan un valor próximo a 110.

	Nº Delegaciones para los que es referencia	Supereficiencia
Canarias	12	109,72
Cataluña	12	167,11
La Rioja	5	109,89
Fuente. Elaboración propia.		

Los resultados de eficiencia obtenidos en el análisis anterior, en el que se había eliminado la delegación de Madrid, se confirman si obtenemos el AED incluyéndola. Los datos correspondientes se recogen en el cuadro 41, en el que puede observarse cómo solo aparecen dos delegaciones eficientes, Madrid y Cataluña, aún cuando es sólo Madrid la que confirma su eficiencia, al ser referencia para catorce unidades, en tanto que Cataluña es referencia tan sólo para dos unidades. Por tanto, incluir Madrid distorsionaría el análisis de forma importante.

	ETG	ETP	EE
Andalucía	74,40	75,46	98,60
Aragón	64,85	75,76	85,60
Asturias	75,23	78,76	95,52
Baleares	78,47	92,52	84,81
Canarias	89,79	99,64	90,11
Cantabria	86,94	100,00	86,94
Castilla-La Mancha	73,68	84,15	87,56
Castilla-León	74,24	78,98	94,00
Cataluña	100,00	100,00	100,00
Extremadura	73,72	92,09	80,05
Galicia	85,26	91,03	93,66
Madrid	100,00	100,00	100,00
Murcia	80,44	88,60	90,79
La Rioja	87,18	100,00	87,18
Valencia	64,10	66,39	96,55
Fuente. Elaboración propia			

7. BIBLIOGRAFÍA

AEAT, *Informe de la Gestión Económico Financiera*, desde 1994 a 1998.

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

Alvira Martín, F. y García López, J. (1997), *La agencia tributaria: una experiencia administrativa*, Cuadernos de Información Económica N° 124/125.

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.

Delgado Pacheco, A. (1991), *La Gestión de los Tributos en el marco de la nueva Agencia Estatal de Administración Tributaria*, Cuadernos de Formación de la Inspección de Tributos N° 16.

Duncan, H.T. y McLure, J.R.C. (1998), *La administración tributaria en los Estados Unidos de América. Un sistema descentralizado*, Hacienda Pública Española, N° 146.

Escuela de Hacienda Pública. (1993), *Nociones de Derecho Financiero 2 tomos*, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid.

Gaitero Fortes, J. (1991), *La Administración Tributaria en el marco de la organización de la Administración Pública*, Cuadernos de Formación de la Inspección de Tributos, N° 16.

Instituto de Estudios Fiscales, (1997), *Impacto del proceso de modernización en la Administración Tributaria*, XXX Asamblea General del CIAT, Santo Domingo.

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, N° 145.

Lasheras, M.A. y Herrera, C. (1991), *Administración tributaria y sistema fiscal. Un análisis comparado*, Papeles de Trabajo N° 14, Instituto de Estudios Fiscales.

López Laborda, J. y Ruiz-Huertas Carbonell J., (1998), *Descentralización y administración tributaria: experiencias comparadas*, Hacienda Pública Española, N° 146.

Martín Martín, J.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.

Pérez Romero, C. y otros (1998), *Eficiencia de la red de hospitales comarcales del Servicio Andaluz de Salud a través de Benchmarking y Análisis Envolvente de Datos*, XVIII Jornadas de Economía de la Salud, mimeografiado.

Pliatzky L. (1994), *¿Puede ser eficiente el sector público?*, Hacienda Pública Española, N^o 129.

Salinas Sánchez, F.J. (1996), *Economía constitucional de la política fiscal española en el contexto de la convergencia europea*, Noticias de la Unión Europea, CISS.

Sandford, C. (1989), *Los costos del contribuyente y del fisco en la tributación*, Cahiers de Droit Fiscal International, Vol. 74b.

Secretaría de Estado de Hacienda, *Memoria de la Administración Tributaria*.

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.

Williamson, O. (1985), *The economic institutions of capitalism*, New York, The Free Press.

**FUNDACIÓN DE LAS CAJAS DE AHORROS CONFEDERADAS
PARA LA INVESTIGACIÓN ECONÓMICA Y SOCIAL**

DOCUMENTOS DE TRABAJO

Últimos números publicados

- 159/2000 Participación privada en la construcción y explotación de carreteras de peaje
Ginés de Rus, Manuel Romero y Lourdes Trujillo
- 160/2000 Errores y posibles soluciones en la aplicación del Value at Risk
Mariano González Sánchez
- 161/2000 Tax neutrality on saving assets. The spanish case before and after the tax
reform
Cristina Ruza y de Paz-Curbera
- 162/2000 Private rates of return to human capital in Spain: new evidence
F. Barceinas, J. Oliver-Alonso, J.L. Raymond y J.L. Roig-Sabaté
- 163/2000 El control interno del riesgo. Una propuesta de sistema de límites
riesgo neutral
Mariano González Sánchez
- 164/2001 La evolución de las políticas de gasto de las Administraciones Públicas
en los años 90
Alfonso Utrilla de la Hoz y Carmen Pérez Esparrells
- 165/2001 Bank cost efficiency and output specification
Emili Tortosa-Ausina
- 166/2001 Recent trends in Spanish income distribution: A robust picture of falling
income inequality
Josep Oliver-Alonso, Xavier Ramos y José Luis Raymond-Bara
- 167/2001 Efectos redistributivos y sobre el bienestar social del tratamiento de las
cargas familiares en el nuevo IRPF
Nuria Badenes Plá, Julio López Laborda, Jorge Onrubia Fernández
- 168/2001 The Effects of Bank Debt on Financial Structure of Small and Medium
Firms in some European Countries
Mónica Melle-Hernández
- 169/2001 La política de cohesión de la UE ampliada: la perspectiva de España
Ismael Sanz Labrador
- 170/2002 Riesgo de liquidez de mercado
Mariano González Sánchez
- 171/2002 Los costes de administración para el afiliado en los sistemas de
pensiones basados en cuentas de capitalización individual: medida
y comparación internacional
José Enrique Devesa Carpio, Rosa Rodríguez Barrera y Carlos Vidal
Meliá

- 172/2002 La encuesta continua de presupuestos familiares (1985-1996): descripción, representatividad y propuestas de metodología para la explotación de la información de los ingresos y el gasto
Llorenç Pou y Joaquín Alegre
- 173/2002 Modelos paramétricos y no paramétricos en problemas de concesión de tarjetas de crédito
María Bonilla, Ignacio Olmeda y Rosa Puertas
- 174/2002 Mercado Único, comercio intra-industrial y costes de ajuste en las manufacturas españolas
José Vicente Blanes Cristóbal
- 175/2003 La administración tributaria en España, un análisis de la gestión a través de los ingresos y de los gastos
Juan de Dios Jiménez Aguilera
Pedro Enrique Barrilao González