

Estudios

1 **Objetivo de la Agencia Tributaria: recaudar. ¿Y la satisfacción del contribuyente? el peculiar mecanismo de financiación*)**

PEDRO ENRIQUE BARRILAO GONZÁLEZ

Departamento de Economía Aplicada. Universidad de Granada

Revista Aranzadi Doctrinal 5

Sumario:

- I. Introducción
- II. Financiación de la aeat: una comisión por el cobro
- III. Un cambio de modelo
- IV. Conclusiones
- V. Bibliografía

RESUMEN: La Agencia Tributaria española consigue una mayor financiación si obtiene una mayor recaudación, lo que se configura como una especie de comisión por el cobro. En esta línea se ha celebrado el Acuerdo de marzo de 2014 entre la Agencia y las organizaciones sindicales con implantación en la misma con el fin de incrementar los ingresos obtenidos por actos de liquidación siempre y cuando se supere la cifra de 9.600 millones de euros de recaudación. Lo que nos lleva a cuestionarnos si se debe establecer el objetivo de ingresos como el objetivo prioritario de la AEAT para obtener una mayor financiación, sin tener en cuenta otros indicadores como por ejemplo la satisfacción del contribuyente o la calidad del trabajo efectuado evitando la enorme litigiosidad que se produce.

El presupuesto de ingresos de la Agencia Tributaria se estima en función de las necesidades de gasto previsto para cada ejercicio. Para ello, se realizan transferencias por parte del Estado, pero una parte de esta financiación se produce mediante un porcentaje, diverso para cada año, de los ingresos que se obtienen de una actuación específica de la Agencia, denominados actos de liquidación o de gestión recaudatoria. Esta cuantía puede representar en torno al 20 % de su presupuesto.

Se está produciendo un debate en el seno de la Agencia Tributaria española que intenta culminar con la elaboración de un Estatuto que regule el funcionamiento de esta institución, en él se pretenden realizar cambios en la estructura salarial de los empleados orientados hacia los incentivos al rendimiento referenciado nuevamente a la obtención de ingresos. Puede ser una oportunidad para revisar el modelo y proponer algunos cambios en la senda de los efectuados en el Internal Revenue Service, la Agencia Tributaria norteamericana, donde en 1998 cambió su antigua misión consistente desde 1952 en recaudar una cantidad adecuada al menor coste, por una misión consistente en servir al público y satisfacer las necesidades de los

contribuyentes.

ABSTRACT: The Spanish Tax Agency obtains better financing if and when a larger collection of taxes is performed and this may be considered a sort of commission for tax recollection. An Agreement between the Agency and the trade unions within the actual Agency was reached in March 2014 in this sense and with the purpose of increasing the revenue once the amount of 9,600 million Euros has been collected. This leads us to ask ourselves whether the goal of obtaining better financing should be considered a priority within the Agency without taking other factors such as the taxpayer's satisfaction or the quality of the Agency's work into account, avoiding the large amount of disputes that arise.

The budget for the Tax Agency's input is estimated with regards the need for expenditure in every economic year. In order to do this, the State transfers funds, although part of the input is gathered from the specific performances of the Agency each year. These are named "tax recollection management" and the amount can add up to 20% of the Agency's budget.

A debate within the Spanish Tax Agency is currently taking place, as the creation of Bylaws to regulate the functioning of this institution is being debated. These Bylaws intend to implement changes in the salary structure of the Agency's employees in order to try to obtain more revenue for the Agency. This may be the chance to revise the model and suggest changes in the same path as those made by the Internal Revenue Service, the American Tax Authorities, who changed their old mission which was in place since 1952 and consisted on low budget tax collection, changing it to serving the public and satisfying the taxpayers' needs in 1998.

PALABRAS CLAVE: Agencia Tributaria, Agencia Estatal de Administración Tributaria, presupuesto de ingresos, financiación Administración tributaria, satisfacción contribuyente.

Fecha recepción original: 17 de Junio de 2014

Fecha aceptación: 4 de Julio de 2014

I. INTRODUCCIÓN

La eficacia de una Administración tributaria es fundamental para el saneamiento de las finanzas públicas y para la reducción del fraude fiscal¹. La política fiscal puede hacer complicada y difícil la tarea de la Administración tributaria pero, si ésta es inefectiva, puede inutilizarla y quedar cuestionada (FARIA Y YUCELIK, 1995). Compartimos con AARON Y SLEMROD (2004) la afirmación con la que comienzan su libro *The Crisis in Tax Administration*: «*La Administración tributaria es al mismo tiempo uno de los tópicos más aburridos y una de las funciones del gobierno que despiertan más intensas emociones*». En consecuencia, un sistema fiscal no debe ser estudiado exclusivamente desde la óptica de la estructura impositiva y de la cuantificación del hecho imponible, sino que, además, debe ser analizado desde la vertiente de la estructura, eficiencia y eficacia de la Administración tributaria que como organización lo gestiona².

Las políticas tributarias funcionan o fracasan en función de la eficacia de la Administración encargada de velar por su implementación, pero ésta se enfrenta en nuestros días a grandes retos tales como: la prestación adecuada de servicios a los contribuyentes; la globalización; y, el impacto tecnológico, con unos presupuestos cada vez más condicionados como consecuencia de las restricciones y la crisis económica. De hecho, un sistema fiscal será válido en cuanto sea eficaz la Administración encargada de aplicarlo (LASHERAS Y HERRERA, 1991). En la Administración tributaria nos encontramos ante una organización diferente, su importancia destaca en el hecho de que cuando funciona adecuadamente y genera confianza, contribuye a un sólido desarrollo económico (CIAT, 2000).

La Ley por la que se crea la Agencia Tributaria española le configura un específico régimen jurídico presupuestario³, elaborando un presupuesto de gastos que le dote de los recursos necesarios para el desarrollo de aquellas actuaciones que contribuyan a la consecución de los objetivos básicos de la Agencia.

Para la financiación del presupuesto, dicha Ley establece diversos recursos que pueden agruparse en:

- Transferencias Estatales Corrientes y de Capital.
- Ingresos por Tasas, etc. ⁴⁾.
- Remanente de Tesorería, de los años anteriores.

En cuanto a las Transferencias Estatales Corrientes del Estado, pueden ser diferentes en función de su procedencia o su aplicación: 1) para gastos de funcionamiento; 2) por participación en la recaudación de actos de liquidación; 3) por compensación de gastos de otros servicios; y, 4) por premio de cobranza de recursos propios de la Unión Europea.

Además, se estableció que una de sus fuentes de financiación era un porcentaje de la recaudación que se derivara de los actos de liquidación y de gestión, debiéndose fijar dicho porcentaje en la Ley anual de Presupuestos, basado en que para combatir con eficacia el fraude fiscal es imprescindible contar con los recursos materiales y humanos adecuados, aumentando de esta manera su presupuesto de ingresos. Es cierto que la falta de medios es una de las causas principales del fracaso de la lucha contra el fraude, la propia Agencia demanda una mayor financiación en el documento «Agencia Tributaria 2005» (2005:5) donde afirma que «*sin duda la Agencia podría obtener importantes mejoras en su funcionamiento y resultados si dispusiera de una mayor financiación*». En distintos Planes contra el Fraude Fiscal advierten que los recursos son limitados y que mayores recursos permitirían incrementar las actuaciones de control y acometer nuevas iniciativas.

Se exige un comportamiento eficiente de la Administración tributaria entendido como el hecho de lograr la máxima recaudación minimizando el costo de cumplimiento de los contribuyentes y de administración, pero ¿se debe establecer el objetivo de recaudación, aplicando los métodos coercitivos a su alcance, como el objetivo prioritario? Pues bien, la financiación de la Administración tributaria española está en función de lo que consiga recaudar, sin tener en cuenta otros indicadores como por ejemplo la satisfacción del contribuyente o la calidad del trabajo efectuado, evitando la enorme cantidad de litigios que se producen ante Tribunales Económicos Administrativos o Contenciosos Administrativos que están provocando un atasco en los mismos. De hecho, en estos momentos (Junio 2014) se está elaborando un plan para incrementar las plantillas de los Tribunales Económicos Administrativos. Por tanto, recibirá una transferencia en función de los ingresos obtenidos por actos de liquidación dictados por ella, esto ha provocado que algunos autores invocaran la inconstitucionalidad de la Ley de creación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) que recogía este peculiar mecanismo de financiación⁵⁾. En consecuencia, esta búsqueda de recaudación puede condicionar su plan de actuación y nos preguntamos si no sería deseable el establecimiento de otros objetivos como pueden ser el efectivo cumplimiento de los derechos de los contribuyentes, evitando la litigiosidad, o bien ayudándoles en la tarea de contribuir cooperando en la optimización fiscal, facilitando en todo caso de una manera clara el cumplimiento voluntario de las obligaciones. Obviamente, la complejidad de la norma y la imposición en estos momentos de obligaciones informáticas en la presentación de determinados modelos no ayuda a estos objetivos.

Un avance más a demostrar cómo se establece el objetivo prioritario de la obtención de ingresos es observar cómo se vinculan las retribuciones de los empleados al importe recaudado, tal y como queda reflejado en el Acuerdo entre la AEAT y las organizaciones sindicales⁶⁾ con implantación en la Agencia sobre criterios de distribución de la productividad extraordinaria por resultados, destinado al impulso del plan especial de intensificación de actuaciones para 2014. Para ello, con el fin de incrementar los ingresos tributarios obtenidos por actos de liquidación se ha establecido una cuantía, unos 19 millones⁷⁾ de euros a repartir⁸⁾ dentro de los créditos de productividad ordinarios, y si es necesario se habilitarán otros extraordinarios, para que los empleados de la AEAT pongan un empeño especial para la obtención de ingresos y mejorar la recaudación. De hecho, recibirán una determinada cuantía en sus nóminas si la Agencia Tributaria alcanza un valor superior a los 9.600 millones de euros en términos de Ingresos por Actos de Liquidación (IAL) en el periodo comprendido entre el 1 de enero y el 30 de noviembre de 2014. Más aún si superan la cuantía de 9.800 millones. A efectos comparativos, en 2012, la AEAT ingresó por la gestión de sus actos el importe de 8.245 millones de euros, y consiguió una minoración de devoluciones de 1.579 millones de euros, lo que propició un resultado de 9.825 millones de euros

No es competencia de la Administración tributaria diseñar el sistema tributario, en si complicado, pero si puede y debe ayudar a poner medios que faciliten su cumplimiento como objetivo deseable, ya que la mencionada complejidad del sistema fiscal es un obstáculo para el cumplimiento, por ello no creemos deba ser el único objetivo para éstas la obtención de ingresos de manera intensiva, incentivando sólo por este objetivo a sus empleados. Se debe revisar el método de evaluación del desempeño como comentaremos más adelante.

II. FINANCIACIÓN DE LA AEAT: UNA COMISIÓN POR EL COBRO

Una de las características más importantes del régimen jurídico de la Agencia Tributaria es su peculiar sistema de financiación. En especial, la transferencia que recibe según establece la letra b) del apartado cinco del [artículo 103](#) de la [Ley de creación de la AEAT](#), la cual dispone que procede del «*porcentaje de la recaudación que se derive de los actos de liquidación y de gestión recaudatoria o de otros actos administrativos acordados o dictados por la Agencia, en el ámbito de la gestión tributaria que tiene encomendada*».

Vamos a abordar, mediante un esquema, cómo se hace efectivo este especial método de financiación, reflejado en el siguiente diagrama:



El diagrama nos indica la existencia de un presupuesto inicial, que es aprobado al final del ejercicio precedente. Pero se prevé que será incrementado por un porcentaje de los ingresos propios que recauda la AEAT, este porcentaje es variable. El presupuesto inicial más el incremento que le corresponde a la AEAT por su gestión, configura el presupuesto final con el que hacer frente a los gastos del ejercicio.

El objeto de este apartado es el análisis de esa parte central del diagrama, es decir, cómo se articula el mecanismo de financiación que tiene como base la gestión de la AEAT mediante la recaudación de los actos que realiza. Para el periodo que va desde 1995 a 2001, el porcentaje no se aplicó sobre un año presupuestario en sentido estricto, es decir, de enero a diciembre, sino que la recaudación del mes de diciembre podría generar crédito en el presupuesto inmediato siguiente⁹⁾. Lo señalado anteriormente, dotaba de cierta dificultad los cálculos, que aparte de ser generados mensualmente tienen una aplicación práctica compleja ya que, para la financiación de la AEAT, se tiene en cuenta un ejercicio teórico que comienza en diciembre de un año y termina en noviembre del año siguiente. A partir de 2002, se contempla aplicar el porcentaje sobre los ingresos del ejercicio presupuestario sin tener en cuenta diciembre del año anterior, a excepción del ejercicio 2012 donde de nuevo se incluye el mes de diciembre del año anterior para la generación de crédito.

Para comentar cómo operó este mecanismo de financiación hasta el ejercicio 2001, se observa como en la partida de «transferencias corrientes», subconcepto de «participación en actos de liquidación» del

presupuesto de ingresos de cada año se señalaba una determinada cantidad. A partir de ella, el mecanismo era el siguiente: la generación adicional de créditos operaba siempre y cuando se superara el umbral de ingresos que, aplicado el porcentaje que correspondiera, generaba la cantidad presupuestada. Esto ocurría cuando los Ingresos por Actos de Liquidación alcanzaban la cuantía que aplicándole el porcentaje que correspondiera originara la cantidad presupuestada inicialmente. A partir de ésta, todos los ingresos obtenidos mensualmente generaban ingresos para financiar el presupuesto.

Para una mejor comprensión del mecanismo seguido hasta el ejercicio 2001, en un año cualquiera se consideraba, en el subconcepto «participación en actos de liquidación», la cantidad X que dividida por el porcentaje P, aplicable para el año, es la base B, a partir de la cual sobre los ingresos generados opera el porcentaje para obtener la cantidad F, que va destinada a financiar el presupuesto. Ejemplo aplicable del ejercicio 1995; $X = 142.800$ (miles de euros, en este caso); $P = 16 \%$; $B = X/P = 892.500$ (miles de euros, en este caso). A partir de estos ingresos todos los que se generen se les aplica P, obteniendo F, que es la cantidad que va destinada a financiar el presupuesto. La aplicación se hacía mes a mes, a partir del mes en que se consiga el importe de ingresos que dio lugar a la asignación presupuestada inicialmente. Si en el ejercicio anterior, la cantidad de 892.500 miles de euros se alcanzaba en el mes de mayo, la cantidad ingresada en junio se la aplica P para obtener F, cantidad que se incorporaba al presupuesto de ingresos.

El porcentaje varió significativamente, desde el 16 % de los ejercicios 1995 a 1998, pasó posteriormente al 18 % para los ejercicios 1999 a 2001 y, a partir de 2002, se contemplaba un porcentaje del 5 %, estableciéndose para cada año un montante máximo distinto. Este descenso en el porcentaje destinado a la financiación de la AEAT provocó un incremento de la partida procedente de los presupuestos del Estado, al minorar considerablemente la participación en los ingresos por actos de liquidación. En efecto, se produjo como decíamos anteriormente un cambio en la Ley 23/2001 de Presupuestos Generales del Estado para 2002 que en su artículo 19, cambia el método utilizado hasta el ejercicio 2001, al establecer un límite a la financiación adicional, fijando ese límite en 50.000 miles de euros. Esta modificación provocó que el presupuesto inicial aprobado por las Cortes sufriera un incremento considerable para hacer frente a los conceptos que ahora no podían ser financiados de la manera adicional. De hecho, el presupuesto aprobado para las Cortes pasó a incrementarse, en 2002, en torno a 286.000 miles de euros.

En consecuencia, para el ejercicio 2002 las generaciones de crédito que se admitían tenían su inicio en el mes de enero del año en que se aplica la financiación y en un porcentaje inferior al que venía siendo habitual, un 5 %, tal y como se comentaba anteriormente, con el límite indicado de 50.000 miles de euros. Veamos cómo se produjeron a modo de ejemplo las generaciones practicadas:

- Enero: ingresos de 97.302 miles de euros, que permite una generación de crédito de 4.865 miles de euros.
- Febrero: ingresos de 172.225 miles de euros, que permite una generación de crédito de 8.611 miles de euros.
- Marzo: ingresos de 236.427 miles de euros, que permite una generación de crédito de 11.816 miles de euros.
- Abril: ingresos de 196.140 miles de euros, que permite una generación de crédito de 9.812 miles de euros.
- Mayo: ingresos de 267.296 miles de euros, que permite una generación de crédito de 13.365 miles de euros.
- Junio: ingresos de 243.268 miles de euros, que permite una generación de crédito superior a la que se debe aplicar para no exceder del límite de los 50.000 miles de euros, se genera concretamente 1.531 miles de euros.
- Total: 50.000 miles de euros.

Observamos que en el mes de junio se alcanza el límite, lo cual nos lleva a pensar que el porcentaje es sumamente elevado en función de las previsiones de ingresos, teniendo en cuenta el límite aplicable. Para conocer en los siguientes años, qué porcentaje sobre los Ingresos por Actos de Liquidación se aplica para la financiación de la AEAT, el límite establecido y el mes en el que se alcanza dicho límite, hemos elaborado el cuadro 1.

Cuadro 1: Porcentaje que se aplica sobre los Ingresos por Actos de Liquidación para financiación de la AEAT. Límite máximo. Mes en el que se alcanza el límite. Porcentaje sobre el presupuesto definitivo del ejercicio. Periodo 2002-2012.

Año	Porcentaje IAL	Límite	Mes en el que se alcanza	Porcentaje presupuesto
2002	5%	50.000,00	junio	4,8%
2003	5%	50.000,00	abril	4,6%
2004	5%	65.000,00	junio	5,7%
2005	5%	90.000,00	julio	7,5%
2006	5%	105.000,00	julio	8,3%
2007	5%	126.000,00	agosto	9,5%
2008	5%	162.000,00	julio	11,4%
2009	5%	175.000,00	julio	12,4%
2010	5%	274.240,00	agosto	19,2%
2011	5%	307.505,00	septiembre	21,9%
2012	5%	250.125,00	junio	19,2%

Fuente: Datos AEAT. Elaboración propia. Miles de euros.

Por tanto, se observa cómo va aumentando el porcentaje que sobre el presupuesto total tiene la participación por la gestión de los ingresos que obtiene la AEAT, comenzando con un 4,8 % en el ejercicio 2002, hasta terminar en el 19,2 % en el 2012 en el que se produce un descenso del presupuesto de la AEAT respecto al ejercicio anterior, como consecuencia básicamente de la eliminación de la paga extraordinaria del mes de diciembre de los empleados públicos. Tal y como se expone igualmente, en junio se habían generado 5.555.281 miles de euros, entre ingresos y minoración de devoluciones que aplicando el 5 % podría provocar una generación de crédito de 277.764,05 miles de euros. Se aplicaron 24.546 miles de euros a Transferencias de Capital, 250.125,00 miles de euros a Transferencias Corrientes y hubo un sobrante de 3.093, 05 miles de euros que no se aplicó.

Para ver cómo queda integrada la partida analizada en el presupuesto de la AEAT para el 2012, se ha elaborado el cuadro 2. En él se observa como del presupuesto para ese ejercicio de 1.302.830 miles de euros, la partida recibida por transferencias corrientes es de 1.211.630 miles de euros de los cuales se recibe como comisión o participación por la gestión realizada en términos de ingresos 250.125 miles de euros, lo que representa un 19,2 % del presupuesto.

Cuadro 2: Presupuesto de Ingresos de la AEAT para 2012

III. TASAS Y OTROS INGRESOS	38.206
Transferencias Corrientes	889.574
<i>Participación Actos de Liquidación.</i>	<i>250.125</i>
Compensación gastos otros servicios	2.931
Premio cobranza de recursos propios de la Unión Europea	67.771

Otros departamentos ministeriales	108
Organismos autónomos	435
Exterior	686
IV. TRANSFERENCIAS CORRIENTES	1.211.630
V. INGRESOS PATRIMONIALES	722
VI. ENAJENACIÓN DE INVERSIONES REALES	0
VII. TRANSFERENCIAS DE CAPITAL	51.641
VIII. ACTIVOS FINANCIEROS	631
TOTAL	1.302.830

Fuente: Datos AEAT. Elaboración propia. Miles de euros.

Este modo de financiación, está en función de los resultados en la gestión que ofrezca esta organización, de tal manera que una mayor recaudación incrementa de automáticamente el importe de la transferencia y, con ello, el presupuesto de ingresos. Es decir, a más recaudación hay más financiación. Esta peculiar forma de financiarse, nos lleva a considerar si este sistema provoca una aplicación mayor por parte de la Agencia hacia los actos que deriven ingresos de manera coercitiva, alejándose del objetivo del cumplimiento voluntario. En efecto, cuando el contribuyente presenta una autoliquidación al ser un acto en el que no ha intervenido directamente la AEAT no provocaría una mayor financiación al no constituir ingresos por actos de liquidación.

Esta particular forma de financiarse que tiene la AEAT podría entrar en colisión con el deber de objetividad que la Constitución impone a la Administración en su artículo 103, sobretodo porque ello puede afectar a las garantías de los contribuyentes. En este sentido, FERREIRO (1991) ha señalado el peligro de pérdida de justicia y objetividad por parte de la Agencia, provocando cierta alarma al relacionar eficacia, sólo recaudatoria, y financiación.

La limitación de medios que configuran las Administraciones tributarias (COSTA, 1994), la exigencia de este tipo de organizaciones de más recursos para la lucha contra el fraude fiscal, ha configurado este peculiar modo de financiación, lo que puede modular en un determinado sentido la relación entre los fines legales y los medios presupuestarios que se ponen a disposición de la organización (ORTIZ, 1998), originando cierto conflicto entre los fines y los intereses propios.

III. UN CAMBIO DE MODELO

Se está produciendo un profundo debate en el seno de la Agencia Tributaria española que intenta culminar con la elaboración de un Estatuto que regule el funcionamiento de esta institución. Con este nuevo Estatuto se pretenden realizar cambios en la estructura salarial de los empleados orientados hacia los incentivos al rendimiento¹⁰⁾ referenciado nuevamente a la obtención de ingresos. Puede ser una oportunidad para revisar el modelo y proponer algunos cambios en la senda de los efectuados en el Internal Revenue Service (IRS), la Agencia Tributaria norteamericana, en 1998. Una de las razones para efectuar este análisis procede del hecho que el modelo del IRS fue el inspirador de la reforma en España en 1992, con la creación de la AEAT pero no ha seguido la línea de cambios realizada en el IRS, lo único relacionado al respecto lo encontramos en la Ley de Acompañamiento para 1999 que en su disposición vigésima octava contiene un amplio plan de reforma de la AEAT¹¹⁾, pues bien, pasó claramente inadvertido.

Y para poner de manifiesto los paralelismos entre ambos modelos basta con situarnos en los motivos que provocaron la reforma del IRS, porque sin ninguna duda encontraremos lugares comunes con la AEAT actual. La Ley de Reestructuración y Reforma del Servicio de Rentas Internas (LRRRA) en 1998¹²⁾ reforma radicalmente el sistema americano. La Memoria que acompaña a la LRRRA indica que «en ningún caso serían utilizadas mediciones del rendimiento que clasifiquen a funcionarios o grupos de funcionarios basadas exclusivamente en resultados de la gestión, establezcan objetivos en dólares liquidados o recaudados». “La

sección 1204 de la RRA establece la prohibición de utilizar los aumentos de la gestión tributaria para evaluar o para imponer o sugerir cuotas de producción u objetivos para cualquier funcionario del IRS».

Incluye a partir de esta reforma, entre sus principios, la satisfacción del contribuyente como misión principal: *«Como principio rector, la Comisión considera que la satisfacción del contribuyente debe convertirse en algo fundamental en el nuevo IRS...» «La satisfacción del cliente debe ser un objetivo en cada interacción que el IRS tiene con los contribuyentes, incluyendo acciones de cumplimiento. Los contribuyentes esperan un servicio de calidad en todas las interacciones con el IRS, con la asistencia al contribuyente, la presentación de declaraciones de impuestos, pago de impuestos, y las acciones de fiscalización y cobranza»* ¹³.

Esa reforma del IRS se hace prácticamente por aclamación, por cuanto hasta 1997 siguieron un sistema de objetivos parecido al actualmente seguido en el caso de la AEAT, lo que provocó serios debates en los que incluso intervino el Presidente Clinton. Éste, en la presentación de la Ley de reforma del IRS dijo: *«Como todos los contribuyente. Estoy indignado por las denuncias de abusos por parte de la IRS»* ¹⁴. La reforma de 1998 lleva a un radical cambio: *«el sistema de medición del rendimiento del IRS estaba enfocado principalmente hacia objetivos obligatorios hacia la productividad definida por los dólares propuestos, liquidados o recaudados u otros resultados de gestión. Se detectó una correlativa falta de énfasis en la calidad de la asistencia, cumplimiento de la ley y protección del contribuyente»* ¹⁵. El Vicepresidente Gore ¹⁶ llegó a señalar que el IRS debe tratar a los contribuyentes *«con respecto y confianza»* bajo la consideración de que son sus clientes. Incluso, el informe Sparrow (1998) señaló que *«La mayor parte del IRS se organiza en torno a las funciones definidas internamente, en lugar de las necesidades de los clientes... El IRS debe comenzar a afinar los segmentos de clientes y eventos clave para cada uno de esos segmentos, ya que se refieren a las responsabilidades fiscales de esos clientes»* ¹⁷.

La Reforma de 1998 encomienda al IRS, como misión, *«servir al público y satisfacer las necesidades de los contribuyentes»*. A raíz de esta disposición, en septiembre del mismo año, el IRS publicó su nuevo pliego de propósitos, en el cual incluía como objetivo principal, *«proporcionar a los contribuyentes norteamericanos servicio de la máxima calidad mediante la ayuda a la comprensión y cumplimiento de sus obligaciones tributarias y por medio de una aplicación íntegra y justa de la normativa tributaria a todos»*. Todo ello en contraposición a la antigua misión del IRS en el que se establecía *«recaudar la cantidad adecuada de impuestos al menor costo para el público. Llevamos a cabo esta misión brindando información a los contribuyentes, educando y asistiendo a los contribuyentes, manteniendo las cuentas de los contribuyentes y garantizando el cumplimiento»*. Por tanto, a partir de 1998 en lugar de comenzar con una afirmación práctica sobre la eficiente recaudación de impuestos, la nueva Declaración de Misión inicia resaltando el suministro de un servicio de alta calidad y ayuda a los contribuyentes.

Debemos aprender que la solución a la solidaridad y a la justa fiscalidad o justicia fiscal no se resuelve con cambios en el sistema tributario, al menos exclusivamente, si no tenemos en cuenta la Administración que lo gestiona (BARREIX y ROCA, 2003). En estos momentos se está debatiendo el Estatuto que configurará a la Agencia Tributaria, quizás nos hemos centrado en los últimos años en la creación o no de Administraciones Tributarias descentralizadas ¹⁸ en el caso de España, (ZUBIRI, 2010, BAHL, 2010) con ruptura de la que hoy como tal concebimos (RUBIO, 2010) que, concretamente en España, se complica por los diferentes niveles de gobierno (MARTÍNEZ-VÁZQUEZ y ONRUBIA, 2007), pero debemos buscar un cambio de modelo que aleje a la Administración del único objetivo de búsqueda de ingresos de manera coercitiva, quizás buscar las economías de escala como principio de gestión (ALESINA, y SPOLAORE, 2003) ¹⁹ con avances hacia los servicios de asesoría al contribuyente, (MARTÍNEZ-VÁZQUEZ y TORGLER, 2009) y con una protección máxima de los derechos de los contribuyentes.

Todo lo anterior puede quedar desvirtuado si establecemos como objetivo de la AEAT un porcentaje de lo que recaude como fuente de financiación. El IRS realizó un giro en su proceder buscando mejorar el servicio, desviando el enfoque desde el logro de una cifra específica hacia el logro de la misión global antes señalada ²⁰, utilizando sistemas de valoración del desempeño que no tengan en cuenta exclusivamente lo recaudado, y sobretodo realizando encuestas ²¹ entre los contribuyentes y los empleados, lo que le ha dado éxito en sus resultados y en mejoras en la percepción que tienen los ciudadanos de su Agencia.

IV. CONCLUSIONES

La Ley por la que se crea la Agencia Tributaria española le configura un específico régimen jurídico presupuestario, elaborando un presupuesto de gastos que le dote de los recursos necesarios para el desarrollo de aquellas actuaciones que contribuyan a la consecución de sus objetivos básicos. Se financia con 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; 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.

El presupuesto de ingresos se estima en función de las necesidades de gasto previsto para cada ejercicio. Para ello se realizan transferencias por parte del Estado, pero una parte de esta financiación se produce mediante un porcentaje, diverso para cada año, de los ingresos propios, es decir, de aquellos que se obtienen de una actuación específica de la Agencia, denominados actos de liquidación o de gestión recaudatoria, a diferencia del resto de ingresos obtenidos de manera más o menos automática como son las autoliquidaciones, retenciones, etc. Esto nos indica que la AEAT obtiene una mayor financiación si consigue una mayor recaudación, lo que se configura como una especie de comisión por el cobro. En efecto, en el ejercicio 2012, la AEAT obtuvo una financiación por esta comisión que representaba el 19,2 % de sus ingresos, sin embargo en 2002 fue del 4,8 % del total presupuestado. Lo que nos muestra el carácter creciente que representa este porcentaje en la financiación de la AEAT. Por tanto, esto nos lleva a cuestionarnos si se debe establecer el objetivo de recaudación como el objetivo prioritario, para obtener una mayor financiación sin tener en cuenta otros indicadores como por ejemplo la satisfacción del contribuyente o la calidad del trabajo efectuado.

Se ha llevado a cabo un acuerdo entre la AEAT y las organizaciones sindicales con implantación en la Agencia, con el fin de incrementar los ingresos obtenidos por actos de liquidación. A estos efectos, se ha establecido una cuantía, unos 19 millones de euros a repartir dentro de los créditos de productividad ordinarios, y si es necesario se habilitarán otros extraordinarios, para que los empleados de la AEAT pongan un empeño especial para la obtención de ingresos y mejorar la recaudación. De hecho, recibirán una determinada cuantía en sus nóminas si la Agencia Tributaria alcanza un valor superior a los 9.600 millones de euros en términos de Ingresos por Actos de Liquidación en el periodo comprendido entre el 1 de enero y el 30 de noviembre de 2014. Más aún si superan la cuantía de 9.800 millones.

Algunos autores han invocado la inconstitucionalidad de la Ley de creación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria que recoge este peculiar mecanismo de financiación, pero además, este tipo de objetivos, solo recaudatorios, puede condicionar su plan de actuación y nos preguntamos si no sería deseable el establecimiento de otros objetivos como pueden ser el respecto a los derechos de los contribuyentes, ayudándoles en la tarea de contribuir cooperando en la optimización fiscal, facilitándoles de una manera clara el cumplimiento voluntario de las obligaciones. Obviamente, la complejidad de la norma y la imposición en estos momentos de obligaciones informáticas en la presentación de determinados modelos no ayuda a estos objetivos.

Las noticias sobre la elaboración de un Estatuto para la Agencia nos motivan a reflexionar que quizás sea conveniente revisar el modelo y proponer algunos cambios en la senda de los efectuados en el Internal Revenue Service, donde en 1998 cambió su antigua misión consistente desde 1952 en recaudar una *cantidad adecuada al menor coste*, por una misión consistente en *servir al público y satisfacer las necesidades de los contribuyentes*, utilizando sistemas de valoración del desempeño que no tenga en cuenta exclusivamente lo recaudado.

V. BIBLIOGRAFÍA

AEAT (2014): *Acuerdo entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria y las organizaciones sindicales sobre criterios de distribución de la productividad extraordinaria por resultados destinada al impulso del plan especial de intensificación de actuaciones para 2014*, marzo de 2014.

AEAT (2005): *Plan de Modernización de la AEAT*.

AEAT *Informe de la Gestión Económica y Financiera*, varios años.

AEAT *Informes Anuales de Recaudación Tributaria*, varios años.

AEAT *Memoria AEAT*, desde 1993 a 2012.

ALESINA, A. y E. SPOLAORE (2003): «*The size of nations*». The MIT Press. Massachusetts Institute of Technology. Cambridge Massachusetts.

AARON, H. J., y J. SLEMROD (2004): *The Crisis in Tax Administration*, Washington, DC, Brookings Institution Press.

BAHL, R. (2010): «*Financiación de las Haciendas Subcentrales*» Georgia State University. Papeles de Economía Española núm 125/126, pág. 312 y ss.

BARREIX, A. y J. ROCA, (2003): «*Un nuevo modelo de Administración Tributaria*». Revista de la Facultad de Ciencias Económicas. Universidad Católica de Uruguay.

BARRILAO, P. E., J. DELGADO y E. VILLAR (2014): «*¿La agencia tributaria hace todo lo posible en la lucha contra el fraude fiscal? La opinión de sus trabajadores*». Quincena Fiscal núm. 5, pág. 91-112.

BARRILAO, P. E., J. DELGADO y E. VILLAR (2014): «*La retribución de los empleados de la Agencia Tributaria: el sistema de incentivos a debate*». Revista Aranzadi Doctrinal nº 2, pág. 195-218.

COSTA TERRONES, J. C. (1994): «*Consideraciones en torno a una agencia tributaria única*». Hacienda Pública Española núm. 129-2.

ESTELLER, A. (2005): «*Is There a Connection Between the Tax Administration and the Political Power?*» International Tax and Public Finance.

FARIA, A. y Z. YUCELIK (1995): «*The Interrelationship between Tax Policy and Tax Administration*», in Tax Policy Handbook, ed. by P. Shome, Fiscal Affairs Department, International Monetary Fund.

FERREIRO LAPATZA, J. J. (1991): «*Notas sobre la Agencia Estatal de la Administración Tributaria*», [Civitas, Revista Española de Derecho Financiero, núm. 71](#) CIVITAS, .

JIMÉNEZ AGUILERA, J. D. y P. E. BARRILAO (2001): «*Una aproximación a la eficiencia en la gestión de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria*». Papeles de Economía Española núm. 87.

LASHERAS, M. A. y C. HERRERA (1991): «*Administración tributaria y sistema fiscal. Un análisis comparado*». Papeles de Trabajo núm. 14. Instituto de Estudios Fiscales.

MARTÍNEZ-VÁZQUEZ, J. y J. ONRUBIA (2007): «*La gestión tributaria en los países federales: Reflexiones sobre el proceso de reformas abierto en España*», en S. LAGO-PEÑAS (coord.) «*La financiación del Estado de las Autonomías: Perspectivas de futuro*» Instituto de Estudios Fiscales, Madrid; págs. 311-354.

MARTÍNEZ-VÁZQUEZ, J. y B. TORGLER (2009): «*The evolution of tax morale in moder Spain*», Journal Of Economic Issues núm. 43.

ORTIZ CALLE, E. (1998): «*La Agencia Estatal de Administración Tributaria*». Boletín Oficial del Estado. Madrid.

RUBIO GUERRERO, J. J. (2010): «*La influencia de la academia en las reformas tributarias: una síntesis*». Papeles de Economía Española núm 125/126, pág. 64.

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA (1990): *Informe sobre la Reforma de la Imposición Personal sobre la Renta y el Patrimonio*

ZUBIRI, I. (2010): «*La descentralización de impuestos en un sistema federal*». Papeles de Economía Española núm. 125/126, págs. 333 y ss.

