



COMUNICACIONES E INICIATIVAS

HOJAS DE SUGERENCIA

2

IDEAS SOBRE LA POSIBLE REORGANIZACIÓN PROVINCIAL
DE LA HACIENDA PÚBLICA

113-61

La actual organización de la Hacienda Pública no es funcional, y únicamente la función—como elemento determinante del órgano—debe presidir la estructura que en el futuro se dé a nuestras Delegaciones.

Las funciones que desempeña una Delegación de Hacienda son, a mi juicio, las de desarrollo de los Presupuestos Generales del Estado; incluso en lo que éstos tienen de Plan económico y social.

En los Presupuestos hay dos partes perfectamente diferenciadas: Gastos e Ingresos. Los Gastos—en su proyección técnica—se encomiendan a los distintos Departamentos ministeriales; los Ingresos son y deben ser en su totalidad encomendados al Ministerio de Hacienda. Otra fase en la ejecución del Presupuesto es la de Pagos, que es, asimismo, función exclusiva del Ministerio de Hacienda y ha de estar íntegramente centralizada.

Por tanto, parece que es función de las Delegaciones de Hacienda: Toda la gestión de los Ingresos públicos, la ejecución material de los pagos y la gestión del Patrimonio estatal (reflejo de los gastos de inversión).

Ya se apuntan aquí las funciones y los órganos correspondientes: Caja del Tesoro, Administración del Patrimonio y Administración de Rentas Públicas.

Dentro de la Administración de Rentas Públicas hay que analizar sus funciones y especializaciones: Tiene por objeto la plena gestión de las Contribuciones e Impuestos y demás Rentas del Tesoro. Esta gestión comprende, por tanto, la investigación, la comprobación, la liquidación y el cobro de tales ingresos. ¿Es conveniente que todas estas funciones permanezcan indiferenciadas? Indudablemente no. Por ello, ya que algunas de estas funciones requieren especialización por su objeto y otras no, conviene llegar a diferenciarlas así:

A) La investigación y comprobación pueden y deben ser unitarias. Su objeto es el contribuyente.

B) La liquidación puede y debe especializarse, según los distintos tipos o clases de renta o exacción.

C) La recaudación debe estar unificada.

Quedan, pues, determinados como órganos emanantes de funciones diferenciadas los siguientes: Caja del Tesoro, Administración del Patrimonio, Inspección de Hacienda, Administración-liquidadora de Rentas públicas y Recaudación. Esta última está íntimamente ligada a la Caja del Tesoro y estimo que deben estar unidas.

Independientemente de tales órganos, existen otras funciones: Intervención de todos los actos administrativos, Contabilización de las operaciones económicas, Jurisdicción administrativa y Asesoramiento jurídico, económico y financiero y defensa del Estado. Todas estas funciones darán, indudablemente, origen a los correspondientes órganos.

Como representante directo del Ministro del Ramo en la esfera provincial o local, debe haber—al frente de todos los servicios de aquél dependientes—un Delegado de Hacienda, con su respectiva Secretaría.

Pero una Delegación de Hacienda debidamente estructurada, como cualquier otra unidad o división administrativa, constituye un todo orgánico, dispuesto en todo momento a rendir el servicio para el que está constituido, y ha de rendirlo eficazmente y con criterio económico y productivo. Tiene que trabajar unida, formando un todo y disponiendo de todos los medios precisos para realizar su labor, sin que en ello haya derroche de ningún género.

Se impone, pues, la constante vigilancia sobre los medios personales y materiales de que esté dotada. Esto hoy no existe más que a través de las Visitas de Inspección de los Servicios, sin representación provincial alguna que asegure de modo permanente la mejor utilización del personal, su correcta retribución, de su dirección en cuanto a función pública y de la mejor disposición y uso de todos los medios materiales: locales, libros, impresos, máquinas, etc.

Así como en la esfera central conoce de estos problemas la Inspección General en su vertiente de Inspección de los Servicios, al menos en gran parte, ya que de otros aspectos conocen otros órganos dependientes de la misma Subsecretaría de Hacienda, en la esfera provincial *debe existir un órgano delegado que se encargue de esta función de dotar y adecuar los medios personales y materiales a la actividad que se desempeñe, a la función pública que se ejerce.*

Para ello, lo mejor será suprimir las segundas Jefaturas y establecer en todas las Delegaciones de Hacienda una Dependencia que podría denominarse Jefatura de Servicios y que tendría a su cargo todo lo referente a la utilización y distribución de los locales, a la jefatura del personal y su correcta distribución y vigilancia de sus tareas, retribuciones y plantillas, y que administraría el material de oficina, inventariable o no, y dispondría de los medios mecánicos utilizados para los servicios de la Delegación: Secciones especiales.

En principio, parece, pues, que sus Secciones habrían de ser: Locales, Material, Personal y Sección Especial. Pero hay algo más; si se ha de servir es para algo: a la Hacienda Pública en el desempeño de su cometido y, en definitiva, al público administrado, ya que sólo para él se administra. Por consiguiente, parece que de esta Dependencia se haga uso para todas las relaciones exteriores que en misión fiscal y financiera hayan de mantenerse; me refiero al contacto con el público, no a las relaciones representativas, a cargo exclusivo del Delegado de Hacienda. La Jefatura de Servicios, pues, habrá de recoger la documentación y practicar las notificaciones; recibir las consultas y contestarlas (aunque se evacuen por el órgano técnico competente); ha de vigilar que se «sirva» realmente, que la documentación se tramite, que los funcionarios trabajen, que los órganos sean eficientes y que, en suma, toda la máquina administrativa desempeñe su misión eficazmente.

Por estas razones es conveniente que de esta Dependencia o Jefatura dependan todas las oficinas en contacto con el público: de Información, de Inicliativas y Reclamaciones, los Registros y el Servicio de Notificaciones. Tendrá, como todas las Dependencias, una Secretaría.

Otra Dependencia de la Delegación de Hacienda habrá de ser, como hasta ahora, la Abogacía del Estado, pieza esencial de la Administración española. Habrá de subsistir con una organización parecida a la actual, que ha demostrado rendir buenos frutos, aunque alguna variación se requiera tanto para el ejercicio de la función administrativa jurisdiccional (que tendrá que modificarse, según luego indico), como para englobar la asesoría financiera y tipificar el sistema de liquidaciones a fin de hacerlo unitario con el resto de las contribuciones e impuestos.

Las funciones no fiscales de esta Dependencia se extienden a todo el campo de la Administración pública en la provincia, como ocurre con las Dependencias de que hablamos a continuación.

La función interventora lo es, a imagen y semejanza de la de asesoramiento y defensa, para toda la Administración y no sólo para la Delegación de Hacienda. Por ello creo que, como en la esfera central, en la provincial, el órgano que ejerza esta función ha de ser una Dependencia de la Delegación de Hacienda, que se podría llamar Intervención Provincial de la Administración del Estado.

Debe tener el carácter y estar constituida como una Dependencia debidamente estructurada y encajada en la total organización administrativa, con funciones propias, con esfera de competencia perfectamente delimitada y con subordinación jerárquica de la Intervención General, pero no, como hasta ahora, en concepto de mero «delegado» a título personal del Interventor general para cada uno de los organismos en que la Intervención debe ejercerse.

Pero al hablar de la función interventora deben precisarse muy bien los conceptos. De modo interesado se ha pretendido que esta función debe ser ejercida con ocasión del examen de las cuentas o de la práctica de las opera-

ciones contables, hasta haberse llegado a afirmar que «es inherente a la toma de razón»; esto, aparte de una manifiesta falsedad, supone el confundir dos actos de control muy distintos: la intervención y la auditoría.

A semejanza del montaje del control de calidad en cualquier cadena de producción se tiene que montar la intervención en el proceso administrativo. Es una operación que tiende a asegurarse de que el producto (acto administrativo) reúne las cualidades (requisitos) necesarias para su buen éxito (eficacia administrativa). Tiene, por tanto, la función interventora que ejercerse en todos los actos administrativos, económicos o no, que declaren o nieguen un derecho o impongan una obligación; tiene que estar presente en todos los órganos de la Administración, sea ésta o no de carácter económico.

Con esta función no se trata de comprobar que aritméticamente la nómina de maestros está bien cuadrada, ni de comprobar formalmente que sólo comprende a los maestros que previamente fueron objeto de destino en la provincia, sino de comprobar la legalidad del nombramiento, su oportunidad, el cumplimiento de los requisitos legales y reglamentarios para que tal nombramiento cause efecto, y, como consecuencia, aquellas otras operaciones mensuales referentes a su remuneración.

No se trata de poner una firma más a una certificación de obra, comprobando contablemente que hubiera saldo para contraer la obligación, sino de apreciar que la obra se ha ejecutado realmente con arreglo al contrato previamente estipulado y dentro de las condiciones técnicas del mismo.

No se trata de fingir el cumplimiento de puros requisitos formales en el acto de adjudicación de fincas de la Hacienda, sino de comprobar la existencia física y real de la finca de la que se tome realmente posesión material y se entregue a la Administración del Patrimonio.

Luego no puede haber un Interventor, o varios, sino una Intervención debidamente organizada y que actúe con especialidad de función, mediante los funcionarios que para ello sean precisos, tanto en número como en calidad, tomándolos de todos los Cuerpos que sea necesario. *Solamente quien tiene a su cargo el proceso administrativo y lo conoce bien puede especializarse, a fin de intervenir en ese proceso para conocer de su eficacia y resultado.* Con esto quiero decir que son precisamente los funcionarios de los Cuerpos Generales de la Administración los más adecuados para suministrar los hombres que deban ejercer, especializándose, la función interventora; con ellos compartirán la tarea algunos especialistas (de Cuerpos Facultativos o Técnicos) para determinados actos de intervención o control administrativo.

Como se ve, concibo la función interventora como algo mucho más alto y eficiente que en lo que en la actualidad es. La concibo para dar más eficacia a la gestión administrativa; para revisar todo el proceso administrativo, desde su iniciación hasta que, resuelto totalmente, esté a punto de ser notificado al interesado y se pueda conocer de la eficacia intrínseca y formal del acto administrativo dictado.

Para ello se requiere especializar por funciones, con conocimientos técnicos y jurídicos *que no es lo más propio exigir a los funcionarios de preparación exclusivamente contable*. Así, en donde existen Cuerpos de Intervención, ni éstos llevan la contabilidad (que se encomienda a otros Cuerpos en ello especializados), ni la preparación exigida es otra que la jurídica y la administrativa. Que la realidad impone este punto de vista es claro, ya que las Secciones fiscales de las Intervenciones de Hacienda (precisamente las Secciones que fiscalizan, es decir, ejercen la función interventora) están en manos de funcionarios del Cuerpo General de Hacienda y no de los Cuerpos de Contabilidad, aunque el Interventor sea uno de éstos.

El haber encomendado a funcionarios especialistas en contabilidad la función interventora (de bastante reciente fecha: 1930) deriva de una confusión a que antes me referí: la de las funciones interventora y de auditoría.

De ello trataremos a continuación, pero antes conviene dejar constancia de un posible desarrollo orgánico de la Intervención, según las materias objeto de examen: Personal, Material, Subvenciones, Inversiones mobiliarias y adquisiciones, Construcciones y obras públicas, Planes provinciales.

Casi todos los actos administrativos tienen una faceta económica que exige anotarse debidamente, en una correcta llevanza de la Contabilidad pública. Es asimismo cierto que debe controlarse o intervenir también el acto de contabilización, para comprobar su corrección técnica y ajuste a la realidad. No olvidemos que es misión de la Contabilidad el reflejar ordenadamente los hechos económicos y jurídicos en el momento en que se producen y exactamente cómo se producen, mediante unas reglas técnicas que nos aseguren de ello.

La comprobación de que tales reglas se han cumplido, de la correcta contabilización de los actos del Estado, constituye una forma especial de control —también de tipo contable y a cargo, por tanto, de funcionarios con tal específica preparación—, que en todo el mundo se llama auditoría de cuentas.

Pero tal auditoría no es preciso que se realice acto por acto y a priori (o en el mismo momento de la contabilización), lo que implicaría una duplicación de las cuentas y de los asientos, sino que tal auditoría se realiza a posteriori (periodos mensuales, por ejemplo) y mediante ciertos análisis técnico-contables ya muy extendidos (aunque, desgraciadamente, nosotros no los empleamos en absoluto). *Este sistema es de bastantes mejores resultados para juzgar de la corrección y perfección de una contabilidad que el de duplicación de asientos.*

Pero para que la auditoría pueda llevarse a cabo eficazmente es preciso ordenar previamente la contabilización, estableciendo unas normas a las que ajustarse y el adecuado plan de cuentas. *Solamente si toda la Administración tiene el mismo Plan de cuentas normalizado y obedece a las mismas normas de contabilización, será posible realizar una auditoría eficaz, rápida y garantizadora de la corrección contable*, con objeto de que la Contabilidad sirva a los fines para los que ha sido establecida, y que son dos: Estático y Dinámico.

La Contabilidad sirve para conocer la «situación» patrimonial del Estado (Patrimonio en su aspecto íntegro: real y obligacional, y éste, positivo y negativo) y para «inferir» su actividad en un período de tiempo determinado: el ejercicio económico.

Nada de esto se ha logrado, ni intentado siquiera, pese a estar mandado desde 1878 y establecido con toda claridad desde 1893, y reiterado desde entonces en múltiples ocasiones. Todo ello se puede conseguir con la estructuración de los presupuestos por mí presentada, a fin de que sirva como Plan de cuentas (que fué aceptada, pero no comprendida), y por el Sistema de contabilidad pública proyectado y en parte ensayado.

Todo lo que antes se dijo nos lleva a concebir estructuralmente en cada Delegación de Hacienda una Dependencia provincial que tenga por misión:

- 1) Dirigir la Contabilidad pública.
- 2) Llevar la contabilidad de control, y
- 3) Ejercer la función de auditoría de cuentas respecto de los Servicios que han de llevar la contabilidad auxiliar o de detalle.

Me refiero a la Jefatura de Contabilidad del Estado; también bastante más de lo que es hoy, aunque algunos crean que pretendo empequeñecer a las Intervenciones porque separo claramente en dos dependencias las funciones que hoy ejercen éstas.

La Jefatura de Contabilidad del Estado afecta, asimismo, a toda la Administración y no sólo a la Delegación de Hacienda; no ha de llevar cuenta y razón detallada de todas las operaciones económicas (o con reflejo económico), ni siquiera en el Ramo de Hacienda, sino que ha de llevar una contabilidad central o de control tan sólo, y ha de dejar que los demás Centros y Dependencias lleven ellos la contabilidad que precisen para el control de sus típicas actividades; si bien, la Jefatura de Contabilidad del Estado dirá qué contabilidad sea ésta, cómo llevarse, etc. Es decir, la dirigirá, la establecerá, dará las normas de desarrollo y pedirá diariamente las notas de control necesarias para llevar una contabilidad central, efectuando, además, cada mes y cada año, los actos de auditoría y examen de libros y cuentas que le aseguren se han cumplido sus instrucciones y directrices.

La misión de esta Jefatura es alta y esperanzadora, si así se organiza; dará ocasión de aprovechar en interés de la Administración a unos Cuerpos especializados que cuentan con individualidades de gran valía.

Como cuanto se expresa parece bastante revolucionario, convendrá considerar que hoy, de hecho, ya se hace así en cuanto afecta al abandono de la contabilidad por parte de las Intervenciones, aunque no se haya recabado el suficiente control. Realmente hoy la contabilidad se lleva en los Centros y Dependencias, pero no en las Intervenciones, aunque éstas dupliquen asientos en el mejor de los casos (ya que en otros se limitan a tomar nota de los saldos de los libros administrativos).

¿Qué son los libros de liquidaciones de las Administraciones? ¿Qué es el

libro de apremios de la Tesorería? ¿Qué es la contabilidad de las Ordenaciones de Pagos? ¿Y la de la Deuda? ¿Qué son las cuentas de los recaudadores? ¿Y las de las Administraciones de lotería? Y fuera ya de nuestra casa, ¿qué son todos los libros y asientos y cuentas de los demás Organismos, de los que no tenemos control más que a través de los pagos realizados, en todo caso?

El hecho de que la contabilidad de detalle, la auxiliar, deba llevarse en Centros y Dependencias (aunque, cuando su volumen lo justifique, se lleve siempre por contadores del Estado), *es una realidad que se nos ha impuesto y no podemos desconocer.* Aprendamos de la experiencia para obtener de ello el mejor partido: Que esté normalizada toda esa contabilidad, que esté dirigida y que esté controlada y verificada; estas son las misiones de la Jefatura de Contabilidad del Estado, tal como la concibo.

Dentro del conjunto de Dependencias que extienden su misión más allá de la propia Delegación de Hacienda y proyectan su actuación sobre toda la Administración, creo que debe instaurarse una Administración del Patrimonio del Estado. Será la delegada directa de la Dirección General del Patrimonio y extenderá sus funciones no sólo al inventario y administración de todos los bienes muebles e inmuebles del Estado, sino a la gestión de la contratación administrativa y a la comprobación de todas las recepciones, controlando toda inversión o gasto en capital.

Piénsese que la función de la Dirección General del Patrimonio deriva de estas consideraciones:

El único dueño de todos los bienes públicos es el Estado; los demás Ministerios o Servicios (incluso el de Hacienda) son meros usuarios, y el administrador único en nombre del único propietario es la Dirección General del Patrimonio, y en su delegación, las correspondientes Administraciones provinciales.

Por ello, la función de este Centro y Dependencias ha de extenderse a toda la Administración del Estado, llevando el control y los inventarios procedentes de todos los bienes muebles e inmuebles del Estado, y el control de todas las inversiones que no sean en personal, material no inventariable o servicios.

Todo lo que no es gasto ordinario de entretenimiento de los Servicios, de Administración, sino gastos durables o de capital, tiene que ser controlado por esta Dirección General y, en su nombre, en cada Provincia, por la Administración del Patrimonio del Estado, sea cualquiera el Ministerio o Delegación o Dependencia afectada.

Podía tener las Secciones de: Inventarios, Adquisiciones y Ventas, Empresas, Usuarios.

Entrando ya en Dependencias específicas del Ramo de Hacienda, preveo la necesidad de que exista en cada Delegación una Tesorería de Hacienda.

Todo ingreso o salida de dinero u otros bienes o valores tiene que hacerse exclusivamente a través de la Tesorería. Esta es, asimismo, delegada directa

de la Dirección General del Tesoro, Deuda Pública y Clases Pasivas; y como tal, ha de realizar determinadas funciones administrativas de gestión.

Veámoslas.

La Tesorería debe tener una Sección administrativa para la liquidación y reconocimiento de las operaciones del Tesoro y para la gestión de la Deuda y la administración de las Clases Pasivas. Deuda y Clases Pasivas deben dejar de ser Organos de la Intervención y pasar a la Tesorería, como asimismo lo que se derive de la pura gestión de Tesoro, que hoy realiza también la Intervención y en parte la Secretaría del Delegado: Ordenación de Pagos. *Nada más incongruente que la Intervención actúe como Oficina gestora.* ¿La Intervención aprobando nóminas, reconociendo obligaciones, dictando actos administrativos? ¿Dónde está la separación de las funciones gestora y fiscalizadora? ¿Dónde el doble examen de los actos ejecutivos?

Por otro lado, queda la función principal apuntada en el comienzo de estas notas: la Caja del Tesoro. De ella deriva que la actual Depositaria (nombre impropio) ha de ser, de constituir, la Caja con ejercicio de todas las funciones propias de la misma: Cobro y Pago y Custodia de fondos. La custodia de fondos se hará en el Banco de España, pero no considerando a éste Cajero del Estado, sino como depositario del metálico en cuenta corriente (como ocurre en las Empresas y con todos los demás particulares).

Concebimos la Caja única a cargo de la Tesorería y como una Sección de la misma, a la que llevaremos la oportuna cuenta y a la que haremos los arquéos y comprobaciones precisos, siendo el Cajero quien llevará la cuenta corriente con el Banco para justificar la custodia de los fondos que le haya entregado.

También hemos dicho ya que además del dinero pueden entrar o salir en las Arcas del Tesoro otra clase de bienes y valores y es también cierto que algún dinero puede recibirse en depósito. Es esta otra función (la custodia de bienes y fondos) que no corresponde al Cajero del Estado sino a la *Caja de Depósitos, la que deberá organizarse como un Banco de custodia de fondos y valores.*

La Caja de Depósitos será una sola (la General), aunque tendrá *sucursales (bancariamente organizadas)* en las provincias, siendo el Tesorero el Director de la sucursal y considerando a ésta una Sección independiente de la Tesorería.

Aunque en la Caja única deben lucir todos los ingresos, lo cierto es que hay algunos que por su volumen han de ser considerados independientemente. Me refiero a los que tienen sistemas propios de cobranza, que no se ingresan directamente en las Cajas, sino por intermedio de otros órganos.

Para ellos, constituirá el órgano de gestión correspondiente la Sección de Recaudación, que será una intermediaria entre el Cajero y los contribuyentes; llevará las relaciones y el control de todos estos ingresos indirectos, comprobando su procedencia y cargando y datando las oportunas cuentas. Se entenderá, pues, con los recaudadores de Hacienda, con las Administraciones de

Aduanas, con las de Lotería (en cuanto a los ingresos que deban efectuar, pero no en cuanto a la gestión de la Renta, que habrá de llevar la Administración de Rentas públicas), con los expendedores de timbres, precintas y valores (que no serán vendidos por la Depositaria, sino por un Negociado de la propia Sección), y con todos los demás Organismos que liquiden cuotas a ingresar en la Hacienda, aunque sea con carácter transitorio porque hayan de nutrir fondos o cajas especiales a los que estén afectos tales recursos.

Vemos, pues, que son cuatro las Secciones concebidas para la Tesorería de Hacienda: Sucursal de la Caja de Depósitos, Sección Administrativa, Caja del Tesoro y Sección de Recaudación.

Como de esta última acabamos de hablar, convendrá resumir respecto de las otras tres.

La Sección Administrativa será un órgano de gestión, con funciones típicamente administrativas y despacho de expedientes. Sus resoluciones o acuerdos (sometidos a la aprobación del Tesorero) se referirán al reconocimiento de derechos u obligaciones de las materias de su competencia. Conviene aclarar que las nóminas presentadas por los habilitados de Clases pasivas constituyen auténticas propuestas de pago que deben resolverse acordando o no su pago.

La Caja del Tesoro se preocupará sólo de los ingresos y de los pagos. Recibirá y entregará dinero o cheques, pero no tendrá ninguna otra función administrativa. Tendrá a su cargo la custodia de los talones de cargo y de los recibos y patentes extendidos, como efectos a cobrar que son, al igual que ocurre con los pagarés, por ejemplo. Así como ha de conservar los efectos a cobrar y los efectos a pagar (libramientos), no custodiará directamente el dinero, sino que éste será ingresado en una cuenta a su nombre («Caja del Tesoro») en el Banco de España; cuenta a la que afluirán otros ingresos (cuya gestión corresponde a la Sección de Recaudación), que serán, en todo caso, controlados por el Cajero.

La Sucursal de la Caja de Depósitos tendrá el carácter de sucursal bancaria, que habrá de relacionarse directamente con la Central (Caja General), y hará todas las operaciones que la corresponden sin contacto con la Caja del Tesoro (ya que son fondos independientes), aunque tenga también a su nombre («Sucursal de la Caja de Depósitos») en el Banco de España la oportuna cuenta abierta. *Sus operaciones quedarán, por tanto, desligadas de la Cuenta de Tesorería*, rindiendo cuentas a la Caja General y formando ésta la Cuenta única de la Caja de Depósitos, que se integrará con la Cuenta General del Estado y aparecerá reflejada en los pertinentes balances mensuales y anuales de contabilidad pública.

Para tratar de la Administración de Rentas Públicas, con la que está íntimamente ligada la Inspección, conviene plantearse la problemática a resolver.

Se trata de liquidar tributos, hasta llegar a la fase de recaudación. *La Administración, pues, ha de emitir unos efectos a cobrar que van a la Tesorería.* En esto radica su esencial función, aunque para ello tenga que valerse de

medios auxiliares a fin de comprobar que lo que emite es lo justo, lo que se debe y no más ni menos, y aunque otros medios (mecánicos) confeccionen materialmente los efectos e incluso formen las relaciones de cobro o los registros de liquidaciones.

Los efectos a cobrar que se emiten (liquidaciones, timbres, patentes, recibos, pagarés, precintas, etc.) pueden clasificarse entre los siguientes conceptos de cobranza (que no impositivos):

Aperiódicos.

Periódicos...	{ Fijos en su cuantía. Variables.....	{ Liquidados. Declarados. Adquiridos.

Los aperiódicos necesitan siempre una previa liquidación por parte de la Administración, que se da cuando la misma conoce que se ha producido el acto sometido a imposición: contratación, herencia, importación, redacción del documento, etc.

El contribuyente, pues, habrá de presentar un documento que ha de merecer el concepto de «liquidable» (aunque luego resulte exento o no sujeto). En defecto de esta presentación por parte del contribuyente, podrá realizarse dicha presentación por la Inspección (acta), otro funcionario (moción) o cualquier persona (denuncia); también podrá acordarlo que se haga un Jurado o Tribunal (resolución).

Los conceptos periódicos que sean, además, fijos en su cuantía, sólo requieren una declaración inicial, siendo después liquidados de modo automático y mecánico en forma de recibos, con sus correspondientes listas cobratorias. Insisto que han de unificarse íntegramente estos efectos a cobrar por cantidad fija y plazo predeterminado y su confección debe ser totalmente mecanizada.

Los conceptos periódicos, pero variables, tienen que corresponder a declaraciones de los contribuyentes, que habrán de presentar en plazos predeterminados y sobre aspectos concretísimos de la tributación, por lo que en todos ellos se puede exigir que los contribuyentes efectúen con la presentación de la declaración un ingreso simultáneo a cuenta de la liquidación que en definitiva resulte.

Para llevar el control de estas declaraciones e ingresos, como de aquellos otros casos en que el efecto a cobrar debe ser adquirido (patentes o precintas), deben mecanizarse los ficheros de contribuyentes inscritos en los padrones o que por sus actividades deben periódicamente proveerse de dichos efectos. Así podría la Sección Especial efectuar los requerimientos y formar las listas para las evaluaciones globales y los convenios, etc.

Los procesos liquidatorios han de unificarse en todo lo posible, procurando

que el público contribuyente no tenga contacto con las Oficinas Liquidadoras, y obligándole al menor número de gestiones personales en la Delegación de Hacienda.

El ideal es: Si se trata de cuotas aperiódicas, presentación de la declaración y en plazo fijo que ésta sea liquidada, notificada y pasada a Caja, donde será ingresada por el contribuyente utilizando preferentemente el pago por cheque remitido por correo. Si se trata de cuotas periódicas no fijas, presentación de la declaración y el ingreso directamente en la Caja, pudiendo remitir todo por correo; Caja enviaría los documentos a la Administración para su comprobación y ulteriores consecuencias. Si se trata de cuotas fijas y periódicas, recibos confeccionados mecánicamente y cargados a la Tesorería (Sección de Recaudación).

La Administración de Rentas Públicas deberá dividirse en Secciones y éstas en Negociados. Las Secciones pueden corresponder a los impuestos que en la esfera central estén encomendados a diferentes Direcciones Generales o, mejor, derivarse de las funciones a realizar según los distintos modelos impositivos.

En el primer caso las Secciones serían de Impuestos sobre la Renta, Impuestos sobre el Gasto y el Lujo y Tributos Especiales.

En el otro supuesto podrían refundirse los conceptos impositivos que tienen un mismo sistema de operar: Sección de Recibos y Licencias Fiscales; Sección de Evaluaciones Globales y Convenios; Sección de Liquidaciones Individualizadas.

Cabe un sistema ecléctico: Sección de Contribución Territorial e Impuesto Industrial (licencia); Sección de Impuestos sobre las Sociedades e Industrial (cuota de beneficios) y Rentas de Capital; Sección de Contribución sobre la Renta y sobre el Trabajo Personal; Sección de Impuestos sobre el Gasto y el Lujo, y Sección de Impuestos Especiales, Loterías y Tasas Parafiscales.

La existencia de tantas Secciones planeadas en la Administración de Rentas Públicas no quiere decir que tengan que multiplicarse los puestos de trabajo y los funcionarios. Cuando la Delegación de Hacienda sea pequeña, existirán las funciones separadas, con la misma organización que en las grandes y con los mismos ficheros y libros (pero con menos anotaciones y fichas, menos volumen de trabajo, en suma), pero las mismas personas se encargarán de varios cometidos, refundiendo labores, atendiendo para ello a la mayor similitud de funciones o a la misma preparación (especialidad) en los funcionarios.

Las Secciones se dividirán en Negociados con arreglo a la diversas figuras impositivas encuadradas en cada una de aquéllas, con la dotación de personal técnico y auxiliar preciso (conforme a las plantillas que determine la Jefatura de Servicios), y cada uno de ellos tendrá los libros y documentación (ficheros, carpetas, etc.) necesarios para la práctica de las liquidaciones y dejar constancia de ellas, pero no para comprobar o verificar la exactitud de los datos,

operación ésta que corresponde a la Inspección, en la forma eficaz que luego veremos.

Dependerán igualmente de las Delegaciones de Hacienda las Administraciones de Aduanas, con organización similar a la que actualmente tienen (con las reformas derivadas del sistema liquidatorio *ad valorem*), y considerando Jefe de Dependencia al Administrador Principal de la provincia y Jefe de Sección a los demás administradores. Una variación importante será *considerar al Cajero y al Interventor como Delegados de las respectivas Oficinas Provinciales de la Delegación de Hacienda*.

Otro aspecto de los más necesitados de reforma y reorganización, con nuevas ideas, es el que hace referencia a la Inspección de Hacienda, que concibo también como una dependencia provincial (aunque pueda tener, y convenga, cierta estructura regional).

Hasta ahora *esta dependencia está, más que mal organizada, desorganizada*. El conato de organización que tiene se limita a una centralización de funciones administrativas en la persona del Inspector Jefe, dejando en su labor específica que «cada uno campe por sus respetos». Nada de esto puede ni debe subsistir; *hay que entroncar administrativamente los contactos que a mero título personal tienen ahora los Inspectores entre sí*.

Para empezar diremos que no concibo, no puedo concebir que cada Dirección General o cada figura impositiva tenga su inspección propia y su sistema independiente de comprobación y valoración, sino que debe ser un órgano delegado del Centro Directivo a quien corresponda dirigir sus funciones.

Que es mejor un solo Centro que dirija la función inspectora es claro. La coordinación intentada lograr a través de la Comisión Coordinadora no hace más que poner de manifiesto la falta de dirección: Lo que está perfectamente estructurado y dirigido no necesita coordinarse, sino que tiene que marchar, funcionar. Cada función sirve a una finalidad y todas juntas al desarrollo y progreso de la actividad fiscal; pues, *como con la recaudación ocurre, cedan los directores la misión inspectora a un Centro que la dirija unitariamente*.

Que la función inspectora y valorativa es única, también queda claro. ¿Qué más da comprobar—caso extremo—el valor de una herencia que estimar el valor en venta de los inmuebles en ella comprendidos (Catastro), el de los valores mobiliarios (Negociación) o la capitalización de la rentabilidad de los negocios transferidos (Sociedades, Beneficios, Renta)? Y para la determinación de beneficios, ¿no es igual?

El órgano lógico de dependencia directa de la Inspección de Hacienda es la Inspección General del Ministerio en su vertiente de Inspección de Tributos; circunstancia abonada por ser el Inspector general precisamente el Subsecretario de Hacienda, de quien depende directamente el Servicio Central de Información, cuya principal misión es servir a los fines de la Inspección.

Para conocer las funciones de la Inspección y su modo de actuar, nos sirve

perfectamente el modelo antes expuesto, clasificatorio de los tributos en su aspecto administrativo y no fiscal.

Cuando se trate de cuotas aperiódicas, después de la liquidación—que, por tanto, en todo caso deberá ser provisional—la Inspección tendrá que comprobar dos extremos:

- 1.º La realidad de los hechos que causan la obligación de contribuir; y
- 2.º La exactitud de las bases tributarias.

Son dos aspectos distintos que corresponden a las dos fases de la relación jurídica: la pretributaria y la tributaria. La primera requiere vigilancia directa de la Inspección, que constantemente habrá de preocuparse en el descubrimiento de hechos y situaciones que den origen al sometimiento, a la imposición, y ello aunque tales hechos estén declarados, pues se habrá de verificar su exactitud; a ello llamamos nosotros «investigación». La segunda supone un trabajo rutinario, montado administrativamente, y es a lo que llamamos «comprobación», aunque tenga lugar no por una previa declaración, sino por un acto de investigación.

Cuando se trata de cuotas fijas y periódicas, el trabajo es idéntico en lo que a la Inspección respecta, si bien puede realizarse independientemente y con separación de años. Veámoslo. En el momento del alta (voluntaria o forzosa) se produce el acto investigador que tiende a comprobar los datos fácticos, e inmediatamente otro acto comprobatorio que valora tales datos para dar trascendencia a la base tributaria; posteriormente, de un modo periódico, se podrán seguir haciendo valoraciones (sin nuevas visitas a los contribuyentes) para actualizar las bases.

Si las cuotas son periódicas, pero variables, se escinde perfectamente el procedimiento: con el alta o el descubrimiento del contribuyente se hizo el acto de investigación; anualmente se requiere una actuación comprobadora para determinar la exactitud de las bases declaradas (o no), que no se refiere a la existencia del contribuyente (registrado en el padrón oportuno), sino a sus actividades, a sus hechos económicos.

Resumiendo, las dos distintas funciones de la Inspección (investigar las situaciones que someten a la imposición y comprobar la exactitud de las bases fiscales) deben realizarse mediante dos diversos tipos de operaciones, en su mayoría de pura información:

- 1) Recopilar una amplísima información sobre cada *contribuyente*, y
- 2) Mantener al día una serie de datos perfectamente definidos de *actividades* de los contribuyentes.

Son dos aspectos distintos que creo que se verán con claridad: Hemos de saber cuanto más mejor de lo que cada contribuyente es y realiza, como persona: lo que hereda, compra, gestiona, cobra, interviene, negocia, etc.; hemos de conocer una serie de datos sobre actividades en general, aplicables a todos los contribuyentes que estén en esa situación o ejerzan esa actividad: porcentajes de beneficios y volúmenes de ventas en negocios de toda índole, razo-

nes de productividad de las diversas máquinas y aparatos, relaciones de producción y beneficios con energía consumida, con obreros empleados, con transportes movidos, etc. De esta forma, sin reiterar los datos para cada contribuyente, se podrán realizar estudios globales que tendrán su aplicación práctica en cada caso individual, una vez que determinemos que realiza la actividad considerada.

Para todo esto se requiere tener organizada la Inspección con dos medios de información completamente distintos y que ya están denominados (pero no implantados) en la Legislación vigente desde antiguo:

1) La carpeta fiscal de cada contribuyente, a la que llevaremos todos los datos de él conocidos —procedan de donde procedan—, y

2) El cuaderno fiscal de actividades, con los datos genéricos de los contribuyentes y los específicos de la actividad considerada, que utilizaremos en todos y cada uno de los contribuyentes a quienes pueda afectar.

Esto plantea dos problemas a resolver organizativamente: Uno, el amplio de la toma de datos y su reproducción (que será resuelto por el Servicio Central de Información y el Centro Electrónico de Elaboración de datos), y otro, el propio de cada Inspección, de clasificación y archivo de esa documentación (que será resuelto con un servicio administrativo afecto a la Inspección y en íntimo contacto con el Servicio Central de Información: su Delegación Provincial).

Esta es, por tanto, la primera Sección que ha de tener toda Inspección de Hacienda: la Sección de Información, la cual estará encargada de recopilar, clasificar y mantener al día los datos todos que posea sobre los contribuyentes de su jurisdicción, remitiendo a las demás los que a ellas afecten (por conducto del Servicio Central de Información, de quien serán fuente específica de toma de datos).

Pero esos datos han de manejarse en un doble uso: para comprobar y para investigar (tal como antes los definimos, y no como hasta ahora es tradicional); ello requiere que muchísimos datos se utilicen en forma completamente administrativa (expediente) e interna, examinando las declaraciones e incluso las actas de descubrimiento, para valorar las bases y comprobar si son o no admisibles; todo ello sin salir de la oficina ni visitar al contribuyente (en la inmensa mayoría de los casos), para lo cual debe existir una Sección de Comprobación, que dará o no por buenas las bases declaradas o propuestas, y las confirmará o, por el contrario, exigirá que se realice una comprobación más minuciosa o una investigación cerca del contribuyente.

La Sección de Investigación sería la otra que completaría la función inspectora, teniendo a su cargo la realización de las visitas a los contribuyentes (considerando a éstos como unidad personal, y no por cada una de las actividades que ejerza o situaciones en que se encuentre), y con la misión de descubrir nuevas situaciones fiscales, bien mediante el examen de la documentación archivada (carpetas fiscales), bien mediante el uso de todos los

medios de información externa a su alcance (entre ellos las visitas realizadas a otros contribuyentes).

De esta forma, la Sección de Información arrancaría del Servicio Central que tendría que estructurarse dentro de la Inspección General Centro Directivo de Inspección de Tributos (como la Jefatura de Servicios depende de la Inspección General en su aspecto de Servicios); la Sección de Investigación agruparía a todos los funcionarios inspectores, que utilizaría indistintamente en los servicios a practicar unitariamente cerca de los contribuyentes (sin ya haber distinciones de Cuerpos o actividades, y requiriendo que paulatinamente se unifique la función inspectora en un Cuerpo o, mejor, diploma único), siendo esta Sección la que tendría una superestructura regional y, con medios auxiliares, una infraestructura local; la Sección de Comprobación habría de ser montada casi por completo y constituiría la principal y directa preocupación del Inspector Jefe, a fin de que dispusiera la doble comprobación (vertical y horizontal) de la documentación y ordenara las visitas de inspección cerca de los contribuyentes que se vean necesarias por los resultados de la comprobación.

La comprobación vertical habrá de comprender todas las actividades y situaciones fiscales, en todo el ámbito nacional, de un contribuyente; la horizontal supondrá la comprobación sistemática de una misma actividad o situación en el ámbito que se determine: nacional, regional, provincial, comarcal o local, afectando a todos los contribuyentes que en ese ámbito se encuentren en dicha situación o ejerzan tal actividad.

Pero para comprobar y para investigar, y mucho más para la formación de los cuadernos fiscales, es necesario realizar determinados estudios técnicos (peritaciones, podríamos decir) que no están al alcance de los funcionarios inspectores; por ello será preciso constituir una Sección Técnica, que agrupará a aquellos *profesionales titulados al servicio de la Administración, que no hemos de utilizar en rutinescas labores de oficina, sino como consultores o asesores en las materias de su especialidad*: Arquitectos, Ingenieros, etc.

Informarían en los casos necesarios sobre extremos concretos, realizando incluso visitas al contribuyente: rendimiento de maquinaria, estado de la misma, producción y productividad de las Empresas, etc.; practicarían los estudios genéricos que habrán de servir de base para las comprobaciones horizontales; mantendrán al día las valoraciones e índices para las cuotas periódicas y fijas, y confeccionarán los cuadernos fiscales de actividades.

Un complemento de la Administración de Rentas Públicas no sólo lo es la Inspección de Hacienda, sino el Jurado Tributario. Así, en singular, ya que *debe ser único*, aunque varíe su composición, según la materia de que se trate.

El Jurado es un órgano que tiende a suplir a la Administración fiscal cuando ésta (pese a todos los medios a su alcance) se vea imposibilitada de determinar o valorar una base fiscal. *Suple la declaración del contribuyente y la actuación comprobadora*. Por eso ha de estar en íntimo contacto con la

Sección Técnica de la Inspección y convendrá que a todas sus actuaciones preceda la labor de la Sección de Investigación, aportándose en el expediente a él sometido todos los datos que obren en las Secciones de Información y de Comprobación. De esta forma, su actuación podrá ser en todo caso definitiva.

El *Tribunal Provincial de Contrabando y Defraudación* sólo subsistirá con este carácter (provincial) si extendemos su cometido a toda la defraudación fiscal y no sólo a la aduanera; distinguiendo entre otras infracciones sancionables en vía administrativa de liquidación, y la defraudación como ocultación total de las situaciones base de imposición, punibles por esta jurisdicción administrativa y con pena subsidiaria de privación de libertad. En otro caso, este Tribunal sólo debe estar constituido en algunas provincias, teniendo competencia regional.

Algo análogo cabe decir del *Tribunal Económico-administrativo Regional* (dejando de ser provincial, y constituyéndose en donde existe Tribunal Contencioso Administrativo), que tendrá asignados con carácter permanente los miembros que han de formar lo (a semejanza del Central), sin otras funciones de administración activa. Deberán absorber a las Juntas Arbitrales de Aduanas y a cualquier otro órgano o tribunal que exista con funciones de resolución; sólo debe existir una sola jurisdicción administrativa, aparte de la penal.

Lo indicado en esta sugerencia es una mera opinión personal, fruto del estudio y la experiencia de años, pero alejada de todo conocimiento directo de lo que pueda estarse preparando, si es que se prepara realmente. Sólo pretende que a tal título de opinión personal sea conocida por aquellos a quienes puede afectar la responsabilidad de la reforma para que la estimen en lo que a su juicio pueda merecer, incluso el desprecio más absoluto, si así les pareciere.

ESQUEMA DE UNA ORGANIZACION PROVINCIAL DE LA HACIENDA PUBLICA

DELEGADO DE HACIENDA:

Secretaría.

Jefatura de Servicios:

Secretaría.

Sección Especial Mecanizada.

Personal.

Material y Locales.

Registro e Información.
Iniciativas y Reclamaciones.
Notificaciones y requerimientos.

Abogacía del Estado:

Asesoramiento Jurídico y Financiero.
Defensa y Representación.
Oficina Liquidadora.

Intervención Provincial de la Administración del Estado:

Secretaría.
Personal.
Material.
Inversiones Mobiliarias.
Inversiones Inmobiliarias.
Subvenciones.
Planes Provinciales.

Jefatura de Contabilidad del Estado:

Contabilidad Presupuestaria.
Contabilidad Extrapresupuestaria.
Auditoría de Cuentas.

Administración del Patrimonio del Estado:

Secretaría.
Inventario.
Adquisiciones y Ventas.
Empresas.
Usuarios.

Tesorería de Hacienda:

Secretaría.
Sección Administrativa.
Caja del Tesoro.
Sección de Recaudación.
Sucursal de la Caja de Depósitos.

Administración de Rentas Públicas:

Secretaría.

Contribución Territorial e Impuesto Industrial (licencia).

Impuestos sobre las Sociedades e Industrial (c/beneficios) y Rentas de Capital.

Contribución sobre la Renta y sobre el Trabajo Personal.

Impuestos sobre el Gasto y el Lujo.

Impuestos Especiales, Lotería y Tasas Parafiscales.

Administración Principal de Aduanas:

Aduanas Subalternas.

Inspección de Hacienda:

Secretaría.

Sección de Información.

Sección Técnica.

Sección de Comprobación.

Sección de Investigación.

Jurado Tributario:

Secretaría.

(Hoja de sugerencia núm. 3 4139, de don GABRIEL DEL VALLE Y ALONSO.)