



## **NOTA SOBRE CRITERIOS DE DISTRIBUCIÓN DE LA PRODUCTIVIDAD BAREMADA DE INSPECCIÓN.**

I.- INTRODUCCIÓN.....	2
II.- ASPECTOS PRELIMINARES QUE CONVIENE ACLARAR Y QUE INFLUYEN EN LA CONCEPTUACION DEL TRABAJO INSPECTOR A EFECTOS DE SU VALORACIÓN. ....	5
II.1.- SOBRE LA FORMA EN QUE SE DESARROLLA EL TRABAJO DEL ACTUARIO. ....	5
II.2.- SOBRE LA CONFLICTIVIDAD DE LAS ACTAS. ....	6
II.3.- SOBRE LA SELECCIÓN POR RIESGOS. ....	8
II.4.- SOBRE LA VALORACIÓN POR EQUIPOS.....	9
III.- ASPECTOS PREVIOS GENERALES DE BAREMO. ....	9
III.1.- SOBRE LA “BOLSA CERRADA” .....	9
III.2.- SOBRE LA NECESIDAD DE INCENTIVAR DE UNA FORMA EXTENSIVA.....	10
IV.- EL REPARTO DE LA PRODUCTIVIDAD DE MEJOR DESEMPEÑO BAREMADA DE INSPECCIÓN.....	11
IV.1.- DISTRIBUCION GLOBAL DE LA PRODUCTIVIDAD BAREMADA. ....	11
IV.2.- LA ASIGNACIÓN Y CUMPLIMIENTO DE OBJETIVOS. LAS “ACTUACIONES PROGRAMADAS VALORADAS” .....	12
IV.3.- LOS “PUNTOS DE BAREMO” DE CADA EXPEDIENTE. ....	13
V.- CONCLUSIONES Y RESUMEN.....	15



## I.- INTRODUCCIÓN.

La Agencia Tributaria, y en particular el Área de Inspección, se encuentran vinculadas por las estrategias de objetivos generales de la institución. Tales objetivos aparecen prefigurados en la normativa de constitución de la propia Agencia Tributaria (art. 103 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991) que establece en su apartado uno al referirse a sus objetivos:

*(...) corresponde a la Agencia Estatal de Administración Tributaria desarrollar las actuaciones administrativas necesarias para que **el sistema tributario estatal y el aduanero se apliquen con generalidad y eficacia a todos los obligados tributarios**, mediante los procedimientos de gestión, inspección y recaudación tanto formal como material, que minimicen los costes indirectos derivados de las exigencias formales necesarias para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.*

Por otro lado, han sido frecuentes las disposiciones que se han referido a estos objetivos, para asegurar su cumplimiento y la transparencia de los mismos. Entre estas disposiciones de diverso rango destacaríamos la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, que se refiere a la materia tanto en su Exposición de Motivos como en su Disposición Adicional Novena. Aquella establece:

*El fortalecimiento del control y la prevención del fraude fiscal es un compromiso del Gobierno. En cumplimiento de dicho compromiso, el Plan de Prevención del Fraude Fiscal, elaborado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (...) ha supuesto una revisión integral de los objetivos perseguidos en la gestión del sistema tributario estatal, con determinación, por un lado, de las debilidades de éste en relación a la detección, regularización y persecución de los incumplimientos tributarios más graves y establecimiento, por otro, de un conjunto de medidas coordinadas sobre la base de la experiencia práctica que persiguen mejorar la respuesta frente al fenómeno del fraude tributario.*

También encontramos alusiones explícitas y completas a la relación entre los objetivos y la productividad en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado. Por todas podemos referirnos al art 22. Uno E) de la vigente LPGE para 2022, aprobada por Ley 11/2020, de 30 de diciembre, que establece en lo referido a este complemento:

*E) El complemento de productividad, que retribuirá el especial rendimiento, la actividad y dedicación extraordinarias y el interés o iniciativa con que se desempeñen los puestos de trabajo.*

*Cada Departamento ministerial determinará, (...) los criterios de distribución y de fijación de las cuantías individuales del complemento de productividad, de acuerdo con las siguientes normas:*

*1.ª La valoración de la productividad deberá realizarse en función de circunstancias objetivas relacionadas con el tipo de puesto de trabajo y el desempeño del mismo y **con el grado de participación en la consecución de los resultados u objetivos asignados al correspondiente programa.***



Por último, pero no de menor importancia, la evaluación del desempeño a efectos del pago de las retribuciones complementarias por productividad no es algo ajeno a la Función Pública, sino que, por el contrario, resulta ser una obligación. Así lo establece el Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público:

*Artículo 14. Derechos individuales.*

*Los empleados públicos tienen los siguientes derechos de carácter individual en correspondencia con la naturaleza jurídica de su relación de servicio: (...)*

*d) A percibir las retribuciones y las indemnizaciones por razón del servicio.*

*e) A **participar en la consecución de los objetivos atribuidos a la unidad** donde preste sus servicios y a ser informado por sus superiores de las tareas a desarrollar.*

*Artículo 20. La evaluación del desempeño.*

*1. Las Administraciones Públicas establecerán sistemas que permitan la evaluación del desempeño de sus empleados.*

*La evaluación del desempeño es el procedimiento mediante el cual se mide y valora la conducta profesional y el rendimiento o el logro de resultados.*

*2. Los sistemas de evaluación del desempeño se adecuarán, en todo caso, a criterios de transparencia, objetividad, imparcialidad y no discriminación y se aplicarán sin menoscabo de los derechos de los empleados públicos.*

*3. Las Administraciones Públicas determinarán los efectos de la evaluación en la carrera profesional horizontal, la formación, la provisión de puestos de trabajo **y en la percepción de las retribuciones complementarias previstas en el artículo 24 del presente Estatuto**<sup>1</sup>.*

Así pues, la vinculación de la Agencia Tributaria a sus objetivos institucionales generales, en lo que se refiere al Área de Inspección, se manifiesta en los tres instrumentos principales:

- El Plan Nacional de Inspección y su soporte en la planificación estratégica, publicadas anualmente en sus Directrices generales<sup>2</sup>.
- El Plan de Objetivos de Inspección.
- El Baremo de Inspección<sup>3</sup>.

La existencia, y consecución de estos objetivos exige, como no puede ser de otra manera, la plasmación de los mismos en una previa distribución del trabajo

---

<sup>1</sup> El art 24 b se refiere a especial dificultad y dedicación y 24.c al grado de interés, iniciativa, esfuerzo y rendimiento o resultados obtenidos.

<sup>2</sup> Para el año en curso, la Resolución de 26 de enero de 2022, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2022. (BOE, 31-enero-2022)

<sup>3</sup> Actualmente el Baremo de Inspección se rige por la Resolución de 27 de abril de 2018, y por las Instrucciones que anualmente se aprueban por el Director del Departamento de Inspección.



a los funcionarios que integran el Área de Inspección. Esta filosofía, que es común en toda la Agencia Tributaria, supone hacer partícipes a los funcionarios de los objetivos últimos de la institución, asegurando así su adhesión a los mismos. Naturalmente ello supone distribuir el trabajo, los procedimientos y, en el caso de Inspección, naturalmente las actuaciones inspectoras entre los equipos actuarios, haciéndoles responsables del buen fin de tales procedimientos lo cual incluirá la regularización de los riesgos fiscales detectados en la medida que se compruebe su existencia. Para ello, cada Inspector Jefe selecciona y carga a cada equipo inspector una “cartera” de contribuyentes a inspeccionar, y, por su parte, los actuarios (ya sean Inspectores Jefes del equipo o Técnicos de Hacienda) deben responsabilizarse de la adecuada finalización de tales expedientes mediante el correspondiente procedimiento inspector.

El Baremo de Inspección es el sistema que se emplea para objetivar la medición del trabajo de los equipos, siguiendo para ello los principios legales de transparencia, objetividad, imparcialidad y no discriminación. Ese trabajo que aparece sujeto a procedimientos reglados y es dirigido por las Jefaturas de las respectivas Dependencias, no es menos cierto que exige contar con la iniciativa investigadora, el empeño y el esfuerzo de los funcionarios responsables de la instrucción de los expedientes<sup>4</sup>.

El Baremo se basa en un principio de evaluación continua del trabajo y valoración de la trayectoria de desempeño de los actuarios. Se trata de que los funcionarios cuyo trabajo es adecuado a lo largo de los años de servicio continúen en esa misma línea en la seguridad de que el Baremo reconocerá su esfuerzo. Por ello se establece la necesidad de que el desempeño se valore en periodos temporales superiores al año, evitando un funcionamiento contingente del mismo. Es decir, el Baremo procura hacer una evaluación de la actividad de los funcionarios que no solo no se refiere a un caso concreto, sino que se extiende más allá del año actual, para evaluar la trayectoria de su trabajo.

Por ello, el Baremo se asienta sobre la realización de las comprobaciones asignadas, cuyo número no es igual para todos los actuarios toda vez que las comprobaciones son muy diferentes unas de otras<sup>5</sup>. Lo anterior determina que la unidad esencial de medida del trabajo sea lo que técnicamente se denomina “actuaciones programadas valoradas” (APV). Un equipo deberá realizar las “actuaciones programadas valoradas” que le sean asignadas en función de su tamaño, su cualificación y la profundidad y dificultad de los programas de actuación. La forma en la que se modulan estas actuaciones está explicada más adelante en esta Nota, pero, para determinarla básicamente se toma en consideración el tipo de programa a realizar, el número de ejercicios en comprobación, el Importe Neto de la Cifra de Negocios, la complejidad derivada de aspectos materiales como son los Precios de Transferencia o la existencia de Grupos Consolidados, etc. Posteriormente ese valor de la actuación se

---

<sup>4</sup> Nótese que los actuarios (Inspectores y Técnicos de Hacienda) son solo responsables de la instrucción administrativa de los expedientes, pero ni deciden qué contribuyentes comprueban, ni liquidan los actos administrativos que se deduzcan de sus comprobaciones. Estas dos funciones son exclusivas del Inspector Jefe.

<sup>5</sup> Nada tiene que ver realizar una comprobación parcial de un impuesto y un ejercicio a un contribuyente pequeño con una comprobación de cuatro años por todos los impuestos a un Grupo multinacional de sociedades.



ve modulado por coeficientes de calidad y de efectividad, como se expondrá más adelante.

En resumen y como conclusión, la Agencia trabaja por objetivos y estos se materializan en los planes de control en un número de comprobaciones a realizar. Estas no son todas iguales entre sí por lo que es preciso valorarlas de forma distinta según su complejidad y duración prevista. Esos objetivos que son de la Agencia, se distribuyen en parte al Área de Inspección, que a su vez los distribuye entre las Dependencias Inspectoras; por último, estas últimas los distribuyen entre los equipos o unidades que conforman estas Dependencias, debiendo las mismas asegurarse de que los funcionarios integrantes de estos equipos o unidades cumplen los objetivos asignados.

La valoración del desempeño, no es una opción, sino una exigencia legal que encontramos en varias normas, y esa valoración, en el caso de la Agencia Tributaria y en particular del Área de Inspección, no puede ser otra que la realización adecuada de las inspecciones que aparecen planificadas en los respectivos Planes. Estos conceptos constituyen la base del Baremo aprobado por Resolución de 27 de abril de 2018 y hoy vigente.

## II.- ASPECTOS PRELIMINARES QUE CONVIENE ACLARAR Y QUE INFLUYEN EN LA CONCEPTUACION DEL TRABAJO INSPECTOR A EFECTOS DE SU VALORACIÓN.

### II.1.- SOBRE LA FORMA EN QUE SE DESARROLLA EL TRABAJO DEL ACTUARIO.

Debemos comenzar por contestar a la pregunta de si existe una verdadera autonomía en la actividad de los actuarios de la Inspección (Inspectores de Hacienda y Técnicos de Hacienda) que pueda hacer a estos adoptar decisiones que afecten a la esfera de los intereses de los inspeccionados por motivos derivados de la retribución variable de esos actuarios.

En otras palabras, ¿es posible afirmar que un actuario o un Jefe de equipo puede decidir por sí mismo las liquidaciones que se van a practicar? La respuesta es claramente negativa.

El Jefe de equipo, dirige los trabajos de su equipo en orden a la instrucción de una inspección, finalizada la misma dará el correspondiente trámite de audiencia al inspeccionado y, una vez recibidas y analizadas las alegaciones de este, realizará una propuesta de regularización. Dicha propuesta se denomina “acta de inspección” (que está regulada en los arts. 153 y ss. de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria) y puede ser acta con acuerdo, acta de conformidad o acta de disconformidad. Posteriormente, si procede con arreglo a la normativa sancionadora, el actuario también podrá realizar una propuesta de inicio de procedimiento sancionador respecto de ese expediente.



Pero debe subrayarse que unas y otras propuestas son solo eso, es decir, en ningún caso constituyen un acto administrativo ejecutivo, sino que, simplemente, se elevan al conocimiento del Inspector Jefe que, ayudándose de un gabinete denominado Oficina Técnica, deberá resolver la procedencia de acordar dichas propuestas ya sea en sus mismos términos o, en su caso, alterando dichos términos, ordenando que las actuaciones se completen o se modifiquen o incluso anulando las mismas. Cuando el inspeccionado da su conformidad a la propuesta, el Inspector Jefe dispone de un mes para rectificarla pasado el cual, la propuesta se convertirá en liquidación, pero dicho mecanismo no cabe en los supuestos de disconformidad en los que el Inspector Jefe emite un acuerdo expreso.

Una vez que la Dependencia Inspectora emite su acuerdo, dicho acto administrativo no es del funcionario, sino de la propia Agencia Tributaria, que velará porque los actos de ella emanados se ajusten a lo dispuesto en la normativa, de forma que puedan someterse, si fuera necesario, a los procedimientos de revisión en vía administrativa, primero, y contencioso-administrativa, después. Por su parte, los órganos técnicos centrales del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria se encargarán de que los criterios jurídicos utilizados por el personal de la Inspección en las regularizaciones finalmente acordadas, se atengan con rigor a la normativa tributaria vigente, así como a la interpretación que se desprenda de la doctrina administrativa y jurisprudencial.

Por lo tanto, las posibles vicisitudes que sufran dichos actos en vía de revisión, serán las vicisitudes de un acto administrativo con todas sus garantías, sin que esas vicisitudes puedan ser atribuidas al funcionario que, en concreto, realizó la propuesta originaria.

### II.2.- SOBRE LA CONFLICTIVIDAD DE LAS ACTAS.

En los procedimientos de revisión de actos administrativos de liquidación tributaria de las actas y de los actos de imposición de sanciones tributarias pueden producirse estimaciones a favor de los inspeccionados en cualquier instancia administrativa o contencioso-administrativa. Este hecho forma parte de lo que podemos llamar el ejercicio del legítimo derecho de defensa que cualquier administrado tiene.

Por otra parte, la existencia de controversias jurídicas en una materia muchas veces compleja, en la que los intereses económicos (públicos vs privados) se encuentran en contraposición, no es algo extraño al procedimiento ni reprochable *per se* para el órgano autor del acto, ni para el inspeccionado que lo recurre. De hecho, en muchos procedimientos de inspección, la recalificación de hechos jurídicos, que tienen una apariencia externa determinada pero que esconden su verdadera naturaleza económica, son constantes. Esas disputas jurídicas, por contraposición de los citados intereses de la Hacienda Pública y los de los inspeccionados, alcanzan en ocasiones las instancias judiciales superiores, especialmente cuando el importe de las regularizaciones es significativo. La resolución de estos litigios puede dar lugar a estimaciones totales, estimaciones parciales o desestimaciones, pero, en ninguno de



los tres casos, debemos entender *a priori* que los actos administrativos carecieran del necesario sustento fáctico o jurídico.

En este sentido, cabe mencionar que los datos de conflictividad tributaria de las actas de inspección son muy moderados, ya que el 89% de las propuestas (actas de inspección) se firman con los inspeccionados de conformidad o con acuerdo y solo el 11% de las mismas se firman de disconformidad.

Por lo que se refiere a las anulaciones de actuaciones inspectoras en los tribunales económicos y contenciosos administrativos, como queda reflejado en el Plan Estratégico de la Agencia Tributaria 2020-2023, en su apartado sobre conflictividad tributaria, el porcentaje es muy reducido, alcanzando el 3,2% de los actos dictados<sup>6</sup>.

Además, ese porcentaje de anulaciones incluye también estimaciones a favor del contribuyente que pueden ser de carácter meramente parcial, o deberse a aspectos exclusivamente formales, o incluso puede tratarse de estimaciones que únicamente ordenan rehacer (retrotraer) las actuaciones o subsanar algún defecto en el acto que se ha impugnado.

Un estudio cualitativo de las estimaciones (anulaciones de actas) permite identificar algunos problemas muy recurrentes que afectan a una alta proporción de casos. Por ejemplo, la evolución jurisprudencial hace que una regularización realizada con arreglo a la interpretación de la norma vigente en el momento de liquidar el acto pueda luego ser anulada con base en otros criterios, sin que fuera posible predecir este cambio. En otras ocasiones es la propia norma en que se fundó una liquidación la que resulta expulsada del ordenamiento jurídico<sup>7</sup>, haciendo que las liquidaciones fundadas en ella decaigan. La Inspección tributaria, como no puede ser de otro modo, se adapta a dichos cambios tan pronto se publican. Por lo demás, la instrucción de los expedientes de disconformidad, que en general se corresponden con aquellos en los que no existe acuerdo en la calificación de los hechos o en la cuantificación de las cuotas entre Administración y administrado, resulta de una complejidad sensiblemente superior a la de los expedientes de conformidad. Es más, debe afirmarse que es precisamente en esas actuaciones especialmente complejas en las que el trabajo de los funcionarios se hace más detenido y, consiguientemente, el esfuerzo de fundamentación jurídica resulta mayor.

Cuando, en vía de recurso, una instancia revisora resuelve la controversia estimando las pretensiones del inspeccionado, dicha estimación será la manifestación del derecho de toda persona a obtener una tutela jurídica adecuada. Pero solo por este hecho no se podrá afirmar que los autores del acto administrativo, y menos aun los que redactaron la propuesta, merezcan reproche en su desempeño. Lo contrario supondría que, en todos los casos tributarios controvertidos habría que dar la razón

---

<sup>6</sup> <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/planificacion/plan-estrategico-agencia-tributaria-2020-2023/plan-estrategico-agencia-tributaria-2020-2023.html>

<sup>7</sup> [El ejemplo más reciente lo encontramos en la Sentencia del TJUE 27 de enero de 2022 que declaró contrarias al Derecho de la UE las sanciones reguladas en la Ley 7/2012, de 29 de octubre por la no presentación en plazo de la declaración informativa de bienes en el extranjero.](#)



sistemáticamente al inspeccionado, aunque exista un supuesto de calificación errónea de hechos imposables o una ingeniería financiera o una planificación fiscal agresiva, siempre realizados en perjuicio del conjunto de los ciudadanos. En este punto conviene recordar, aunque es de sobra conocido, que la Agencia Tributaria no tiene un interés propio en estas actuaciones, sino que la motivación de su actuación radica en las funciones que el ordenamiento jurídico le atribuye en defensa de un interés general como es la íntegra aplicación del sistema tributario. De esta forma, la actividad de Inspección que desarrolla la Agencia Tributaria tiene como destinatarios no solo a las personas físicas o jurídicas inspeccionadas, sino de una forma amplia y general a todos los contribuyentes, que tienen el derecho a exigir que el cumplimiento fiscal sea igual para todos.

A la Agencia Tributaria, en cualquier caso, no le resulta indiferente el problema de la litigiosidad. Por ello, el Plan Estratégico de la Agencia Tributaria para el período 2020 a 2023 contiene el marco general en materia de políticas en orden a la reducción de la conflictividad tributaria a desarrollar por la Agencia Tributaria. En este sentido la reducción, o limitación, de la conflictividad tributaria se incorpora a los indicadores estratégicos de la Institución para el vigente cuatrienio (véanse las páginas 62 y siguientes del mencionado documento). La propia regulación del Baremo contiene coeficientes que tratan de incentivar la reducción de la conflictividad tributaria.

### II.3.- SOBRE LA SELECCIÓN POR RIESGOS.

El cumplimiento de los objetivos institucionales de la Agencia Tributaria, en materia de lucha contra los incumplimientos tributarios, exige la selección de casos. Esta decisión de oportunidad, adoptada en el contexto de la planificación, se basa en utilizar de forma óptima recursos humanos escasos. Por ello se utiliza la información soportada en las Bases de Datos tributarias para detectar inconsistencias o incongruencias fiscales que hagan necesario atender a un determinado contribuyente o conjunto de contribuyentes mediante procedimientos inspectores. La inclusión de los casos en el Plan de una Dependencia de Inspección o de un equipo no es fruto, por lo tanto, de la casualidad, del capricho o de la aleatoriedad, sino que en la mayor parte de los casos<sup>8</sup>, estos son objeto de un proceso previo de análisis de la información disponible y de selección que permite elegir a aquellos que presentan un perfil más susceptible de estar incurriendo en irregularidades fiscales. Internamente esos perfiles se denominan “de riesgo de incumplimiento”.

El riesgo de incumplimiento, es crucial para entender el porqué, como organización, la Agencia Tributaria valora, de forma muy ponderada, el descubrimiento de ocultaciones, la recalificación de hechos imposables forzados o el afloramiento de bases imposables no declaradas. Dicha valoración, además, nunca se hará caso a caso, sino que vendrá referida al conjunto de los expedientes finalizados dentro del año

---

<sup>8</sup> Debemos excepcionar parcialmente de esta regla las verificaciones sectoriales de empresas grandes o muy grandes, en las que el riesgo concreto es sustituido por la necesidad de inspeccionar la totalidad del censo cada cierto tiempo.





natural Consecuentemente, el resultado concreto de las inspecciones es, efectivamente, objeto de medición y valoración y se utiliza para modular el número de Actuaciones Programadas Valoradas a efectos de complementar el desempeño de equipos y actuarios. No obstante, este criterio no es ni el único, ni el principal criterio de valoración empleado y, en todo caso, la valoración se hace por comparación con un objetivo marcado que es función de los resultados anteriores del conjunto de los actuarios para actuaciones equivalentes.

#### II.4.- SOBRE LA VALORACIÓN POR EQUIPOS.

Para entender la forma en la que la vigente Resolución de 27 de abril de 2018 reguladora de la *productividad por mejor desempeño Baremada de Inspección* realiza el reparto de productividad, es preciso atender a la forma en la que se producen las actividades de inspección. La Resolución antes mencionada solo se refiere a equipos de Inspección a la hora de valorar su actividad comprobadora, de forma que estos, y no los funcionarios que las integran, constituyen la unidad de cumplimiento de objetivos.

Una vez obtenidas las cantidades que correspondan a cada equipo de inspección se producirá, naturalmente, un reparto interno dentro del mismo con arreglo al desempeño de cada uno de los actuarios que las integran, valorando de una forma objetiva las actuaciones realizadas, pero también por la conceptualización que de ellos hace el Jefe del equipo o unidad.

El trabajo en equipo determina, pues, el reparto de la productividad y hace, aún más difícil la adopción de decisiones singulares y autónomas por un actuario solo.

### III.- ASPECTOS PREVIOS GENERALES DE BAREMO.

#### III.1.- SOBRE LA “BOLSA CERRADA”.

Existe un detalle muy relevante en la forma de distribución de las retribuciones de la productividad Baremada de Inspección para comprender la naturaleza de dicho complemento. Las consignaciones presupuestarias de cualquier órgano administrativo constituyen un límite a su posibilidad de gasto, de forma que solo los gastos presupuestados pueden ser efectivamente gastados. No se trata de una excepción, sino de una regla de Derecho Presupuestario aplicada por toda la Administración Pública. En este sentido, las consignaciones en concepto de retribución del *complemento de productividad por mejor desempeño Baremada de Inspección*, son lo que se denomina “una bolsa cerrada”, es decir, su importe aparece claramente fijado al comenzar el ejercicio y, naturalmente, no se puede exceder de la cantidad consignada.

Ese dato, aparentemente insignificante, determina la naturaleza del reparto mismo, ya que las cantidades que percibirán unos y otros funcionarios son,



precisamente, función de esa cantidad global y del desempeño que realice cada uno de los funcionarios.

Más aún, como quiera que el Baremo determina un primer reparto entre Dependencias Inspectoras<sup>9</sup> y, solo en segundo lugar, un reparto entre equipos y unidades de inspección, la forma en que cada Dependencia cumpla con los objetivos que le han sido asignados determinará la participación de los funcionarios de esa dependencia en la bolsa global. Ello significa que es perfectamente posible que la percepción económica que corresponda a un funcionario concreto en un año resulte inferior a la obtenida en el año anterior, aunque haya realizado muchas más inspecciones y estas hayan producido regularizaciones más importantes, dado que dichas percepciones no son solo función del desempeño que realice dicho funcionario en su equipo en ese año, sino que también son función del desempeño que realicen el resto de los funcionarios de su misma Dependencia y de la posición relativa de su Dependencia entre el resto de las Dependencias Inspectoras de toda España. El reparto de productividad Baremada es, pues, *competitivo y de suma cero*, de forma que la cantidad que cobre de más un funcionario la dejará necesariamente de cobrar otro.

A partir de este hecho, a cualquier actuario le resulta imposible realizar una estimación, ni siquiera aproximada, de la retribución que pueda desprenderse de una concreta actuación inspectora. A pesar de que se conozcan los “puntos de baremo” que se van a computar como consecuencia de la misma, nunca será posible la transformación de esos puntos en dinero hasta que no se cierre el ejercicio y se compare con lo realizado entre todas las Dependencias y, con posterioridad, con el resto de equipos de su Dependencia. Y aún después de finalizado el ejercicio, la valoración conjunta de su desempeño impedirá determinar el importe de productividad que se corresponde con cada una de las actuaciones inspectoras.

En ningún caso puede hablarse de porcentajes, comisiones o cantidades concretas derivadas de una actuación, ya que por las razones señaladas no existe una vinculación directa del complemento de productividad baremada percibido con este o aquel expediente, sino que la percepción final dependerá de un conjunto de factores (objetivos y subjetivos, cualitativos y cuantitativos) que valoran su trabajo, así como del resultado que alcance su Dependencia en el contexto nacional y sus compañeros en el contexto de la propia Dependencia.

### III.2.- SOBRE LA NECESIDAD DE INCENTIVAR DE UNA FORMA EXTENSIVA.

Debe considerarse que las propias reglas de Baremo tratan de asegurar un principio esencial en la incentivación del personal consistente en *evitar la existencia de un elevado número de “perdedores en el reparto”*. La productividad no puede convertirse en una suerte de “medalla” que solo beneficie a unos pocos, dejando sin percepciones a una mayoría. Por ello, y siempre que el desempeño sea adecuado, el

---

<sup>9</sup> Existe una Dependencia Inspectoras en cada Delegación Especial de la Agencia Tributaria y una Dependencia de Control en la Delegación Central de Grandes Contribuyentes.



Baremo distribuye el complemento entre la mayor parte de la plantilla, respetando, eso sí, la existencia entre unos funcionarios y otros de limitadas diferencias. Para ello el Baremo tiene ciertos resortes entre los que se incluye un tope de puntos por expediente, una mayor asignación de incentivo económico a los cumplimientos intermedios sobre los sobrecumplimientos, etc. Todo ello limita el impacto de una actuación en concreto y, además, una vez que cualquier equipo supera ciertos umbrales de cumplimiento, su retribución ya no se verá mejorada.

Dicho de otra forma, el reparto de la productividad Baremada procura no desincentivar el trabajo ordinario premiando desproporcionadamente el extraordinario. De este modo una gestión importante (muchos contribuyentes, muchas actas y un importe regularizado elevado) puede mejorar la posición de un equipo o actuario, pero de una forma que el Baremo se encarga de limitar sustancialmente. Lo mismo sucede con el reparto entre Dependencias que, por diversos mecanismos aritméticos derivados del Baremo, no podrán obtener una proporción de productividad desproporcionadamente mayor a la de otra Dependencia.

## IV.- EL REPARTO DE LA PRODUCTIVIDAD DE MEJOR DESEMPEÑO BAREMADA DE INSPECCIÓN.

Entrando en la Resolución de 27 de abril de 2018, esta establece las siguientes reglas y principios:

### IV.1.- DISTRIBUCION GLOBAL DE LA PRODUCTIVIDAD BAREMADA.

PRIMERO.- Una parte del crédito ordinario asignado al área de Inspección, que alcanza hasta el 70%, se repartirá en módulos en función del puesto de trabajo (grado administrativo) y el adecuado desempeño de ese puesto. Y, para definir este “adecuado desempeño”, en la propia Resolución se atiende, entre otras circunstancias, a las siguientes:

- especial rendimiento y dedicación,
- carga de trabajo asignada,
- cumplimiento horario,
- espíritu cooperativo con compañeros, subordinados o superiores,
- suficiencia en la calidad del trabajo,
- dirección, coordinación e impulso del trabajo de los equipos,
- contribución al funcionamiento de la Dependencias y Oficinas,
- número de equipos, unidades o funcionarios a su cargo.



Es decir, la parte más importante del incentivo, no tiene relación alguna con el resultado cuantitativo de la actividad inspectora, sino que se basa, exclusivamente, en la valoración general por la jefatura de los referidos aspectos del desempeño.

SEGUNDO.- El resto del crédito, algo más de un 30 % del importe, que denominaremos segunda parte del incentivo se reparte para las unidades ejecutivas de cartera (es decir, los actuarios) mediante una valoración objetivada del trabajo realizado por cada equipo, a partir de un conjunto de motivos, siendo el principal de todos ellos, y del que los demás derivan, el número de actuaciones de Inspección finalizadas en un período.

#### IV.2.- LA ASIGNACIÓN Y CUMPLIMIENTO DE OBJETIVOS. LAS “ACTUACIONES PROGRAMADAS VALORADAS”.

Para el reparto del resto del crédito mencionado con anterioridad se debe partir de los objetivos asignados a cada equipo o unidad. Tanto para la asignación de objetivos como para la determinación del cumplimiento de los objetivos se debe atender a dos conceptos:

- “actuación programada”, que se corresponde con el número de actuaciones a realizar. Un expediente es una “actuación programada”.
- “actuación programada valorada”, este concepto se corresponde con la distinta valoración que se da a cada expediente. Esto tiene su explicación en que la Inspección desarrolla múltiples y variadas actividades por lo que es imprescindible dar un tratamiento homogéneo a la valoración de los expedientes, distinguiendo las actuaciones realizadas en función de la dificultad de ejecución y la complejidad de desarrollo de la misma. Por ejemplo, no entraña la misma complejidad la comprobación de facturas irregulares que la comprobación de grandes empresas.

Para determinar el valor de las “actuaciones programadas”, se aplican ciertos parámetros ponderadores que son previos al propio Baremo y que derivan de los Planes de inspección:

- Factor de Complejidad (FC). Con este parámetro se realiza una ponderación inicial de la complejidad de las actuaciones inspectoras.
- Alcance de la comprobación (AL). Un segundo criterio es el alcance de las actuaciones inspectoras (generales o parciales).
- Factor de Cifra de Negocios del sujeto inspeccionado (FCN). Es el tercero de los elementos que interviene y está relacionado con la mayor dificultad intrínseca que supone la comprobación de obligados tributarios con una mayor cifra de negocios.

En la comprobación de Grandes Empresas, por la especial dificultad de estas actuaciones inspectoras, se tienen en cuenta adicionalmente otros factores como son el



número de ejercicios y los conceptos objeto de comprobación, así como la existencia de contingencias de fiscalidad internacional.

Una vez que se han determinado las “actuaciones programadas valoradas”, es cuando comienza la aplicación de la normativa de baremo.

#### IV.3.- LOS “PUNTOS DE BAREMO” DE CADA EXPEDIENTE.

El concepto “puntos de baremo” hace referencia al resultado de aplicar sobre el valor de las diferentes “actuaciones programadas”, una serie de coeficientes, aprobados para medir la calidad y la efectividad de las actuaciones inspectoras desarrolladas.

Estos coeficientes definidos en la Resolución, son desarrollados de acuerdo con la planificación, por una Instrucción anual del Director del Departamento de Inspección para la distribución del complemento de productividad baremada.

Con efectos para el año 2022 están vigentes los siguientes coeficientes:

a) **Coefficiente de calidad en la tramitación del procedimiento inspector**, con el objeto garantizar una adecuada gestión del expediente en la Dependencia una vez que es emitida la propuesta de regularización se establecen unos coeficientes positivos (si la instrucción del expediente ha sido ágil y la fecha de la firma de las actas se realiza con una antelación de 6 meses a la finalización del plazo de duración del expediente) o coeficientes negativos (si la firma de las actas es muy próxima a la finalización del plazo de duración máxima del expediente).

b) **Coefficiente de calidad de la actuación por el uso de técnicas de actuación y comprobación**. Con el objeto de mejorar la lucha contra la economía sumergida y el ensanchamiento de las Bases Imponibles se establece este coeficiente que valora positivamente toda actuación que ha conducido a la detección de operaciones desconocidas y economía oculta.

c) **Coefficiente de efectividad relativo al cobro directo de los actos de liquidación y a la reducción de la conflictividad** con los obligados tributarios comprobados que se aplicará cuando se hayan firmado actas con acuerdo. El coeficiente varía atendiendo a la relación entre las actas firmadas con acuerdo y la totalidad de actas firmadas en el expediente.

d) **Coefficiente compuesto de efectividad**. Este coeficiente medirá el resultado directo de las actuaciones inspectoras. No solamente se tendrá en cuenta el importe regularizado, sino también el descubrimiento de bases imponibles ocultas (con el objeto de potenciar la lucha contra la economía sumergida), y el importe de las mejoras efectivas en el comportamiento fiscal voluntario o inducido tanto del obligado tributario como de su entorno inmediato<sup>10</sup>. La suma de los anteriores importes se dividirá entre unas referencias establecidas en atención al programa, alcance y cifra de ventas de cada obligado tributario.

---

<sup>10</sup> Se valora la mejora del comportamiento del contribuyente y de su entorno durante el tiempo que dura la Inspección y los meses posteriores. Dicha mejora la determina el incremento en su nivel de declaración por los diversos impuestos.



Una vez calculado el resultado de la fracción anterior, se le restará la unidad (1), y a la diferencia se le aplicarán una serie de ajustes para determinar el resultado del coeficiente compuesto de efectividad, que en ningún caso puede ser superior a 4.

El establecimiento de estos ajustes y la limitación de la cuantía tienen por objeto evitar un peso excesivo de este coeficiente cuando se ha regularizado una deuda muy superior a la referencia.

Por poner un ejemplo, una deuda tributaria de 0 no añadirá ningún valor, una deuda 100 veces mayor a la referencia atribuye un coeficiente 4. Como se puede comprobar el coeficiente no se incrementa de una forma proporcional al resultado de cualquier inspección.

Finalmente, la propia Resolución de Baremo reconoce la facultad del Inspector Regional de fijar un **coeficiente de valoración global de expediente**, entre 0 y 2,5, que se aplicará sobre los puntos de baremo, cuando estos no reflejen de forma correcta el trabajo realizado durante las actuaciones.

A modo de resumen, los puntos de baremo se calculan de la siguiente forma:

**Puntos de baremo resultantes de la aplicación de los coeficientes** = “actuaciones programadas valoradas” multiplicado por (Coeficiente de calidad en la tramitación del procedimiento inspector + Coeficiente de calidad de la actuación por el uso de técnicas de actuación y comprobación + Coeficiente de efectividad relativo al cobro directo de los actos de liquidación y a la reducción de la conflictividad + Coeficiente compuesto de efectividad)

**Puntos totales de baremo** = (“actuaciones programadas valoradas” + Puntos de baremo resultantes de la aplicación de los coeficientes) multiplicado por Coeficiente de valoración global de expediente.

Todo ello siempre considerando que, por muy alta que sea la cifra global de puntos de Baremo, su traducción en términos de productividad a percibir va a depender del resultado global obtenido por la Dependencia en relación con las demás Dependencias, y especialmente, del resultado del resto de los Equipos de la misma Dependencia (principios de bolsa cerrada y de reparto competitivo).

Del cálculo de la proporción que supone el coeficiente compuesto de efectividad sobre el total de retribución de cada actuuario, y solo a título ilustrativo, resulta que, considerando valores promedios, tanto de retribución, como de participación en productividad baremada, se puede estimar que, de cada 100 € de retribución global de un funcionario, apenas 1,4€ dependen de los resultados cuantitativos de su actividad inspectora, incluyendo los efectos inducidos que esta tenga. Pero, además, dicha cantidad, que no puede ser mucho mayor por efecto de los factores de nivelación incluidos en la normativa de Baremo, dependerá en última instancia de los resultados que alcance la Dependencia entera y del resultado que alcancen los demás equipos inspectores.



## V.- CONCLUSIONES Y RESUMEN.

1.- La Agencia Tributaria, y por lo tanto la Inspección de Hacienda, actúa por objetivos. Estos objetivos se manifiestan en la planificación anual. Los funcionarios participan en esos objetivos y ello es el presupuesto para acceder al cobro de complemento de productividad según la legislación vigente.

2.- Los actuarios de inspección, Inspectores de Hacienda o Técnicos, no deciden nunca por sí mismos los actos de liquidación, sino que se limitan a emitir propuestas. Los actos son revisados y liquidados por los Inspectores - Jefes y, por lo tanto, pertenecen al órgano administrativo que los emite, el cual garantiza su fundamentación y calidad.

3.- La existencia de discrepancias entre la Inspección, que representa intereses generales, y el inspeccionado es normal en una materia como la tributaria. La presentación de recursos o la estimación de estos no supone, con carácter general, un trabajo mal hecho o que deba ser reprobado desde el punto de vista del desempeño de un funcionario.

Los expedientes donde se detecta ingeniería financiera y otras construcciones tendentes a eludir impuestos o disminuir la cantidad a ingresar en el Tesoro suelen ser los más complejos, y es habitual que estos casos acaben en litigios en los tribunales.

4.- La conflictividad de los actos de inspección no es elevada. Tampoco lo es el porcentaje de los casos impugnados que son finalmente anulados en vía de recurso económico-administrativo o contencioso.

No obstante, es un interés central para la Agencia Tributaria reducir al mínimo posible la conflictividad. Así consta en el Plan Estratégico 2020-2023 y así lo contempla el propio Baremo de Inspección.

5.- La inspección no elige sus expedientes aleatoria o caprichosamente, sino que sigue un principio de selección por riesgos de incumplimientos. Ello supone enfocarse a los casos en los que más indicios de fraude existan y por ello más alta sea la probabilidad de descubrir fraude fiscal con una inspección adecuada.

En función de lo anterior también se mide el resultado cuantitativo obtenido de las actuaciones planificadas. Esa medición, que se realiza una vez al año y se refiere a la totalidad de las actuaciones del equipo, es un elemento más que influye en la valoración de los funcionarios. Pero no es el principal criterio, ni mucho menos el único. Además, ese resultado se valora por comparación con actuaciones equivalentes realizadas por la Inspección en años anteriores

6.- La productividad es una cantidad cerrada (o de suma cero) a la que concurren todos los funcionarios, de forma que no se paga un importe determinado en relación con una concreta inspección. Para realizar el reparto del incentivo es preciso previamente totalizar los resultados de todas las Dependencias y de todos los equipos. Consecuentemente, no resulta posible saber la cuantía a percibir por una actuación en



concreto (ni antes, ni durante, ni después de terminada) y ni siquiera es posible determinar si en el ejercicio en el que se realiza esa actuación se percibirá más o menos productividad que en el ejercicio anterior, ya que ello dependerá de lo que hagan el resto de los equipos y el resto de las dependencias.

No se percibe una “comisión”, ni un “porcentaje” sobre las regularizaciones propuestas, ni siquiera existe una vinculación directa entre la percepción global del complemento de productividad y este o aquel expediente.

7.- El sistema de reparto del incentivo de productividad de la inspección parte del principio de que este incentivo alcance al mayor número de personas, evitando que el sistema de productividad funcione como una “medalla” que solo premia a unos pocos.

Por esa razón, existen mecanismos en la regulación vigente y publicada que determinan un sistema análogo a una campana de Gauss en el que los funcionarios con sobrecumplimiento perciben una cantidad mayor, pero no significativamente mayor, que los funcionarios que se encuentran dentro de la campana con cumplimientos normales.

8.- El sistema de productividad divide las cantidades a percibir en dos grandes bloques. El primero se devenga sin consideración a los resultados concretos obtenidos por el equipo, sino por la valoración que efectúa la Jefatura del desempeño del funcionario entendido en referencia a sus obligaciones funcionariales y estatutarias, así como a su iniciativa y capacidad de dirección, entre otras, todo ello de una forma genérica. Este bloque consta de hasta el 70 % del importe del incentivo total a repartir.

Junto al anterior, un segundo bloque, que consta del incentivo restante (algo más del 30 %), se reparte con base en variables objetivas de la gestión efectivamente realizada por cada equipo.

9.- Las variables que se toman en consideración para el reparto de la parte objetiva de la productividad de la Inspección (2º Bloque) se basan siempre en las inspecciones (actuaciones programadas) finalizadas por cada equipo durante un año natural. Como esas inspecciones son distintas en cuanto a su alcance y complejidad, es preciso valorarlas en función de diversos criterios tales como el Programa, la cifra de negocios o el alcance de la Inspección.

Sobre la base de las “actuaciones programadas valoradas” la Resolución añade los llamados coeficientes obligatorios. Estos coeficientes atienden a aspectos cualitativos de la actuación, así como a otros cuantitativos. Entre los cualitativos encontramos los que se refieren al respeto a los plazos del procedimiento, a la realización de actuaciones que determinen descubrimiento de economía sumergida y a la firma de actas con acuerdo, evitando litigios.

Por su parte, los aspectos cuantitativos se valoran a través del “coeficiente compuesto de efectividad” que convierte en un coeficiente los resultados de liquidación, resultantes de las comprobaciones, así como la mejora en el cumplimiento voluntario





que experimente el contribuyente comprobado. El descubrimiento de base imponible (ventas ocultas) es objeto de una ponderación adicional. No obstante, este coeficiente tiene unos límites que impiden que expedientes con alta regularización tengan un gran impacto en el reparto final.

La valoración de equipos es global sin que sea posible asignar una cantidad concreta de incentivo a un expediente.

10.- Del total de la retribución anual de un funcionario, el impacto que puede derivarse de la aplicación del citado coeficiente compuesto referido a todas las actuaciones inspectoras que termina en un año, puede estimarse en un 1,4 % de aquella.

Madrid, 19 de septiembre de 2022.