

**HITOS DE LA EVOLUCIÓN HISTÓRICA
DE LA INSPECCIÓN DE LOS SERVICIOS
DE ECONOMÍA Y HACIENDA**

José Aurelio García Martín
Inspector de los Servicios de Economía y Hacienda

HITOS DE LA EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LA INSPECCIÓN DE LOS SERVICIOS DE ECONOMÍA Y HACIENDA

José Aurelio García Martín
Inspector de los Servicios de Economía y Hacienda

El estudio de la evolución histórica de las instituciones administrativas no está de moda. No pocas personas, en su obsesión por perseguir el futuro, parecen ignorar que existen caminos ya recorridos y son incapaces de tomar el atajo que proporciona la experiencia para avanzar más deprisa. Cuántas veces hemos visto vender como nueva una idea ya agotada. Cuántos esfuerzos baldíos, cuántas energías perdidas, y cuántas equivocaciones se han cometido simplemente por desconocer el origen y explicación de las cosas. Siempre he pensado que los déficits de nuestro personal superior en el conocimiento de la historia de las instituciones financieras y económicas es a la larga más gravoso que el desconocimiento de cómo se resuelve en un momento dado un concreto problema técnico. De ahí mi agradecimiento a quienes me han encomendado (y me han obligado a realizar) esta excursión por el pasado de una de las instituciones más antiguas de nuestra organización. Al final veremos que, con los distintos colores que da el paso del tiempo, los problemas y las cuestiones básicas a decidir llevan ya sobre la mesa más de un siglo.

1. Introducción

El presente trabajo se ha elaborado como soporte a la conferencia a desarrollar en el VI Curso de Inspección de los Servicios de Economía y Hacienda sobre "El papel de la Inspección de los Servicios de los Ministerios de Economía y Hacienda: Perspectiva histórica". Su objetivo es, fundamentalmente, recopilar información relativa a los hitos que han marcado la evolución del soporte institucional y normativo de la función de Inspección de los Servicios en el Ministerio de Hacienda, con olvido deliberado de las múltiples funciones que, a lo largo de la historia, han sido asumidas por la Inspección General o su institución equivalente en cada momento y que se han ejercido concurrentemente con la función inspectora, salvo, claro está, que convenga a los efectos del tema central tratado. Me refiero a un largo conjunto de funciones directivas, gestoras, de estudio, documentación y publicaciones, legislación internacional, estadísticas, de control y previsión de ingresos, de gestión y administración de personal, de gestión de ficheros de personal, de selección y formación de funcionarios, de tramitación de expedientes sancionadores e incompatibilidades, de exigencia de responsabilidades administrativas, de organización de servicios, de gestión de la Oficina Presupuestaria, etc., etc., asumidas por la Inspección General a lo largo su devenir y que han acompañado (y no pocas veces entorpecido), la función principal de Inspección de los Servicios.

2. Antecedentes y régimen actual de las instituciones de la Inspección de los Servicios del Ministerio de Economía y Hacienda

La primera pregunta obligada para exponer antecedentes de lo que sea es obvia: ¿por dónde empezar?

Albiñana dice que es en la Instrucción General de 1821 donde "*se encuentra regulada la modernamente llamada inspección de los servicios*". Creo que todos estaremos de acuerdo en que pocas personas merecen más crédito cuando de estos temas se trata, por lo que convengamos con este autor que la historia moderna de nuestro tema parte de 1821. Pero por lo que después veremos tampoco quisiera disentir radicalmente con otro Inspector de los Servicios, Manuel García Comas, que en un documentado estudio sobre esta misma materia data el origen formal de la función en el Real Decreto de 27 de diciembre de 1849. Con quien claramente no estoy de acuerdo, y también veremos por qué, es con la Memoria del Ministerio de Hacienda de 1972 que dice que "*la función de inspección de los servicios económicos del Estado fue creada simultáneamente (Ley e Instrucción de 23 de mayo de 1845) con el Ministerio de Hacienda y la reforma tributaria de don Alejandro Mon*".

Hemos naturalmente aludido a la función, porque si de su reflejo institucional se trata, resulta difícil llevar la contraria al Ministro García Añoveros cuando, que por Orden de 1980, declaró como primer centenario de la Inspección General de la Hacienda Pública la fecha del 24-2-1981, en recuerdo del Real Decreto dictado cien años atrás siendo Ministro de Hacienda Juan Francisco Camacho. Lo que dicha Orden no aclaró es que, como veremos, la institución fue un auténtico Guadiana que fluyó sobre y bajo tierra, una y otra vez, hasta desembocar abiertamente a plena luz bastante modernamente.

Bien, quisiera huir de compromisos en materia de orígenes pues, como pasa con tantas cosas, esta función no surge espontáneamente ni resulta de una decisión instantánea, sino de un proceso de respuesta a una necesidad históricamente creciente de asegurar la limpieza y rentabilidad de la administración de los recursos públicos. Como en todo proceso de este tipo, los criterios se establecen y se revisan una y otra vez, las situaciones se modifican en grados a veces rupturistas y otras imperceptibles, y unas veces se avanza y en otras se retrocede. Esta misma circunstancia dificulta enormemente cualquier esfuerzo tendente a la clasificación del proceso en etapas cerradas, sobre todo porque casi nada se termina y muchos de los debates de los siglos XIX y XX en torno a la función mantienen plena vigencia en los comienzos de este siglo XXI. A pesar de ello, no me voy a resistir a la tentación de clasificar en etapas el desarrollo, institucionalización y regulación de la función de Inspección de los Servicios, aunque tan sólo sea para comprender mejor su evolución.

Repasemos pues estas etapas:

2.1 La historia antigua(hasta 1821)

Aunque solo sea por la comodidad de partir de algún momento, puede hablarse de una etapa antigua de la Inspección que, sin origen conocido, se extendería hasta 1821, comprendiendo la época en que se fueron desarrollando las funciones de vigilancia a través de "veedores", "visitadores" u otras fórmulas de encomienda, referidas todas ellas al buen fin de los intereses económicos de la corona. Esto es algo que puede ser observado desde momentos históricos ciertamente antiguos, aunque, por lo general, parece que siempre se trató de cometidos esporádicos o parciales que han dejado poca huella.

Me voy a permitir dar un único ejemplo de esta época, sin necesidad de salirnos del propio siglo XIX, que es la creación el **1 de agosto de 1802**, de "*Visitadores generales de Provincias*", que recayendo en "*personas de honor, providad, conocimientos y desinterés*", tenían a su cargo funciones de Inspección de los Servicios con amplias facultades en materia de administración de rentas de productos estancados, modalidad de inspección que mantuvo su autonomía en reformas ya históricas de la función. Para que la anécdota estimule la imaginación de cada cual en relación con la forma y circunstancias de su trabajo, diré que estas "*Visitas generales*", de las que se establecía una en cada Provincia, eran unidades compuestas de "*un Visitador Xefe principal, de un segundo o Teniente, y de un Escribano, en quienes concurran las apreciables circunstancias insinuadas, y de dos Ministros escopeteros*". Y añado aún más notas al anecdotario indicando que esta fue una de las muchas medidas con que se intentó enfrentar al caos y las necesidades imperiosas de la Hacienda de su época el Ministro de Carlos IV Miguel Cayetano Soler y Ravasa, que tuvo el impensable honor de permanecer casi 10 años en el puesto, el más dudoso honor de ser detenido y acusado de malversación al final de su mandato, y el definitivo y último honor de ser el único mártir conocido de la Hacienda española al fallecer víctima de un tumulto popular debido, según parece, a un impuesto que había establecido sobre los vinos.

2.2 La consolidación funcional (1821-1834)

Más interés tiene, ya dentro del período "histórico" de la función, la etapa que he denominado de consolidación funcional, que se extiende desde 1821 hasta 1834.

En esta etapa hay que llamar la atención, en primer lugar, sobre el **Decreto de las Cortes de 29-6-1821**, sobre "Sistema administrativo de la Hacienda

pública" al que, como antes indiqué, Albiñana, en criterio que comparto, otorga el honor de dar la salida en la carrera moderna de la función de Inspección de los Servicios. De acuerdo con esta disposición, dictada en pleno trienio liberal y durante el corto mandato del Ministro Antonio Barata y Barata, los Directores generales en la Corte y los Contadores generales (de Valores y de Distribución) podían disponer la realización por Visitadores extraordinarios de visitas a las oficinas, fábricas, etc. de la Hacienda Pública para "*contener y corregir cualquier abuso que se intente introducir y establecer con el debido conocimiento las reformas y economías que convengan*". Además existía un Visitador en cada provincia con funciones mixtas de investigación tributaria y de Inspección de los Servicios, a los que se exigía "*conocida probidad, laboriosidad y vasta instrucción en todos los ramos*" de la Hacienda Pública, que debían recorrer la provincia tres veces al año y desempeñar simultáneamente funciones de estadística económica "*a fin de suministrar a las Cortes por medio del Gobierno las luces que necesitaren para perfeccionar el sistema de impuestos*". Más adelante la misma disposición crea Visitadores provinciales (que yo no sabría decir si son los mismos anteriores u otros distintos), para la inspección de los Registros en materia de derechos de registro, penas de cámara, bulas y papel sellado.

El siguiente hito en esta etapa de consolidación funcional lo encontramos en la "Instrucción general para la dirección, administración, recaudación, distribución y cuenta de la real Hacienda", **Real Decreto de 3-7-1824**, siendo Ministro (entonces Secretario del Despacho de Hacienda) Luis López Ballesteros, primer Ministro del ramo y con mayor perdurabilidad de la década absolutista. Esta larga Instrucción mantiene el modelo de 1821 en materia de Inspección de los Servicios, esto es, la realización de visitas excepcionalmente ordenadas por las cuatro Direcciones de la Dirección de Rentas, de la Dirección General del Real Tesoro y de las dos Contadurías, y la existencia de un Visitador en cada provincia, a las órdenes directas del Intendente (precedente del actual Delegado). Esta Instrucción, además de las funciones de Inspección de los Servicios (de las que también participan de forma directa los propios Intendentes), atribuye netas funciones investigadoras (de inspección de tributos) a los Visitadores radicados en las provincias, nota que es destacada por Albiñana y que se desprende fácilmente de la lectura de la norma. Desde mi punto de vista, aquí empieza a perfilarse con total claridad la función de los inspectores, entonces "visitadores", como una función mixta de Inspección de los Servicios y de investigación tributaria y patrimonial que, con diversos matices, perduraría hasta bien entrado el siglo XX. Y para que nuestro anecdotario no languidezca, anotaré que algo debió cambiar en la función entre 1802 y 1824 cuando en la disposición comentada se dice que "*Estos Visitadores no llevarán Escribanos ni escoltas*".

2.3 La primera centralización (1834-1845)

La etapa siguiente la he denominado de "primera centralización" y se extiende desde 1834 hasta 1845. Hasta 1834, el modelo institucional de ejercicio de la función de Inspección de los Servicios era dual: inspecciones extraordinarias ordenadas por los Centros desde el nivel central, e inspecciones institucionalizadas en el nivel provincial.

Por ello es importante, desde el punto de vista conceptual, el paso dado por el **Real Decreto de 26-8-1834**, en el período cristino y siendo Ministro José María Queipo de Llano, Conde de Toreno. El Real Decreto esgrime criterios de economía de medios para suprimir los Visitadores provinciales (se los califica como "*destinos que sin conocida utilidad para el Estado gravan sus haberes considerablemente*") y crea 6 visitadores con residencia en Madrid a las órdenes de la Dirección General de Rentas (que era realmente el conjunto de cuatro Direcciones Generales). Aunque coincido con Albiñana en que, dejando aparte las visitas extraordinarias que podían ordenar los centros, esta es la primera manifestación de organización a nivel nacional de la función de Inspección de los Servicios, lo cierto es que los medios adscritos a la misma y su dependencia exclusiva de un área específica (aunque amplia) del Ministerio estaba muy lejos de constituir una fórmula de centralización multidisciplinar como las que después habrían de venir, dejando aparte de que no son precisamente argumentos de racionalidad, sino puramente económicos, los que están en la base de la reforma.

De que no se había dado con la fórmula óptima y que en estos años las cosas no iban muy bien en nuestra Hacienda (Alberto Rull la califica de "*situación financiera desquiciada*") da fe la **Real Orden de 15-8-1838**, dictada pocos días antes de su cese por el Ministro Alejandro Mon y Pidal, el que sería después cinco veces Ministro y gran reformador de nuestra Hacienda. Pareciendo que la iniciativa de los Centros en materia de Inspección de los Servicios era escasa, la Orden obliga de forma pública y expresa a los Directores Generales de Rentas y al Contador General de Valores, a ordenar la práctica de visitas extraordinarias a las provincias de Sevilla, Cádiz, Málaga y Jaén para informar sobre el estado de la administración de rentas y contribuciones y sobre la llevanza de los libros, y para la adopción de las medidas oportunas. Se trata sólo de un hecho anecdótico que no me he resistido a mencionar por lo clarificador que es respecto al papel relevante que iba tomando la función de Inspección de los Servicios en la resolución de los problemas de entonces. Por cierto, que esta Orden sería hoy un perfecto ejemplo de lo que se ha venido a denominar "políticamente incorrecto", por cuanto mencionando expresamente Andalucía, y concretamente las provincias reseñadas, decía "*Sea inercia en algunos pueblos, poca inteligencia o celo en ciertos empleados, los ingresos del Tesoro se resienten extraordinariamente, las contribuciones se recaudan con apatía y desigualdad, y los gastos públicos vienen a pesar sobre otros pueblos, cuando deben ser generales a todos los de la Nación*". No deja de ser una interesante referencia histórica para alimentar el debate sobre la balanza fiscal.

La última referencia de interés en este período es la del **Real Decreto de la Regencia de 8-10-1842** que autoriza el nombramiento de Inspectores para las Aduanas, con funciones de Inspección de los Servicios.

Cuento además con una referencia adicional de una Instrucción, al parecer de 18-7-1844, que establece un Visitador General para todo el Reino y uno Especial en cada provincia, pero que no he podido confirmar.

2.4 La Reforma Mon-Santillán: el retorno a la organización provincial (1845-1849).

A esta etapa de primera centralización siguió la de la Reforma Mon-Santillán y el retorno a la organización provincial, que va desde 1845 a 1849.

En 1845 se produce la gran reforma de la Hacienda española del siglo pasado, la denominada reforma Mon-Santillán, siendo Ministro de la Reina Isabel II don Alejandro Mon, y Santillán el mentor reconocido de la reforma. Como es sabido y muchos tratadistas han destacado, una característica de esta reforma es que, además de poner orden en el rompecabezas tributario heredado del antiguo régimen, se vio acompañada simultáneamente de una reforma administrativa en profundidad, materializada en el **Real Decreto de 23-5-1845**, organizando la Administración Central y Provincial de la Hacienda Pública, y en la **Instrucción provisional de 23-5-1845**, para la Administración de la Hacienda Pública (ésta última también conocida por la Real Orden con que se circuló, que es de 15 de junio de 1845).

Siendo relevante la función que estudiamos no podía escapar al viento reformador, que organiza la misma de acuerdo con características peculiares, cuales son:

- Los Directores Generales (la estructura tradicional de Direcciones cambia profundamente con la reforma) y el Contador General del Reino (ya unificado), pueden disponer las visitas de inspección de sus dependencias en las provincias.
- Los Intendentes (jefe superior de todos los ramos de Hacienda en su respectiva provincia) tenían funciones genéricas de vigilancia sobre el desempeño de las distintas Administraciones (equivalentes a las actuales Dependencias, organizadas por tributos), "*visitando sus oficinas y puntos de servicio*".
- Los Administradores tenían también obligaciones de "*Visitar con frecuencia los puntos de servicio que de su Administración haya en la capital, y cuidar de que lo hagan también los Oficiales Inspectores cuando otras obligaciones*

no se lo impidan". Además, los Administradores podían proponer al Intendente la salida de uno de los Oficiales Inspectores a inspeccionar las dependencias de fuera de la capital.

- Por último, se establece la figura de los Oficiales Inspectores, destinados en las distintas Administraciones de provincias y con funciones variadas: intervención, segunda jefatura de la Administración (lo que recuerda a los segundos jefes de las Aduanas que han pervivido hasta hace poco), informe y asistencia técnica, e Inspección de los Servicios, en los términos antes expresados.

El modelo de 1845, en lo que respecta a la institucionalización de la función de Inspección de los Servicios es, en consecuencia, un modelo de ejercicio disperso organizativa y territorialmente, no articulado orgánicamente, y asociado exclusivamente a los procesos de jefatura. En este sentido, se puede afirmar, de ahí mi discrepancia con la Memoria de 1972 antes mencionada, que en el nacimiento de la moderna Hacienda española, la función parte, en lo que se refiere a su cohesión y articulación, prácticamente de cero, y que la reforma de Mon y Santillán, antes que un avance, supuso un retroceso respecto al proceso anterior de unificación de la misma.

2.5 La reforma de la Administración provincial de Bravo Murillo: la primera centralización independiente de las Direcciones (1849-1851).

Tras esta reforma, llegamos a la etapa de la realizada en la Administración provincial por Bravo Murillo y a la primera centralización independiente de las Direcciones, breve etapa que transcurre entre 1849 y 1851.

Por **Real Decreto de 28-12-1849**, siendo Ministro de Hacienda Juan Bravo Murillo en un Gobierno de Istúriz, tiene lugar una reforma trascendente de la Administración provincial de Hacienda: la fusión de los cargos de "Jefe Político" y de "Intendente" de las provincias en la figura del "Gobernador de la provincia", como único jefe civil, político y económico, de la misma. Sería salimos del tema objeto de este trabajo entrar en el análisis de una medida de tal alcance, que privaba a la Hacienda provincial de la autonomía organizativa de que había gozado en el pasado. Simplemente me gustaría recordar cómo este debate se ha repetido en las últimas décadas con ocasión de todos y cada unos de los proyectos de Ley que han regulado la figura de los modernos Gobernadores o Delegados del Gobierno.

El hecho es que, por otro **Real Decreto de 28-12-1849**, se procede a realizar determinados ajustes en la organización de Hacienda tendentes, sobre todo, a asegurar el funcionamiento del nuevo modelo de dirección provincial. Una

de las materias reguladas se refiere al ejercicio de las funciones de Inspección de los Servicios. Una vez más se argumenta sobre la necesidad de contar con “*agentes especiales y con inmediata dependencia del Ministerio de Hacienda*”, para “*inspeccionar debidamente el sistema de las contribuciones y rentas establecidas; estudiar sus ventajas e inconvenientes; proponer las mejoras de que sean susceptibles; -y- vigilar la marcha de la administración*”. Perfiladas claramente las funciones en el articulado como mixtas de Inspección de los Servicios y de tributos, se crean a las inmediatas órdenes del Ministro de Hacienda cuatro “Visitadores generales”. Paralelamente, el propio Decreto establece “veinte inspectores de Aduanas y Resguardos”, organizados por distritos, con funciones de similar naturaleza.

El modelo adoptado, según se indicaría en críticas posteriores, era una traslación a España del modelo francés que daría posteriormente lugar al nacimiento de los Inspectores de Finanzas en aquél país.

Para su aplicación, por **Instrucción de 31-1-1850** se refrenda la dependencia inmediata y exclusiva de los Visitadores del Ministro de Hacienda y se declara el carácter provisional de las disposiciones que adopten “*hasta que S.M., en vista de lo que aquéllos informen y de los demás datos necesarios, se dignen resolver lo que corresponda*”. Por **Real Orden de 5-2-1850** se procede a la asignación de las diversas provincias en cuatro distritos a los cuatro Visitadores generales designados y se ordena a los Gobernadores prestar a los mismos “*todo el auxilio que puedan necesitar, incluso (nuevamente) el de escolta*”.

2.6 La revisión de Bravo Murillo: el retorno de la Inspección a los Centros (1851-1869).

Bien poco duró en esta etapa la idea de la centralización de la función de Inspección de los Servicios, siguiendo la etapa que denominaría de revisión de Bravo Murillo y de retorno de la Inspección a los Centros, que va desde 1851 a 1869. En efecto, la Reforma de 1849 fue echada abajo en dos fases que finalizaron en el restablecimiento de la función en los Centros y servicios territoriales. Estas decisiones se produjeron en 1851 y en 1853.

El **Real Decreto de 1-2-1851**, del propio Ministro Bravo Murillo, en un Gobierno de Narváez, supuso una clara vuelta atrás de su decisión (si lo fue) de dos años antes. En definitiva, esta disposición suprime las Inspecciones de Aduanas y Resguardos y las “*Visitas generales de Hacienda*” creadas en 1849. Las razones expresadas para la reforma son vagas y escasamente convincentes: por una parte se satisface de las medidas de 1849, de sus resultados y del esfuerzo realizado por los funcionarios pero, en relación con los Visitadores, acaba por concluir que “*se debe reducir el trabajo de los visitadores generales, limitando el territorio en que hayan de ocuparse, a fin de que puedan verificarlo con la*

detenida reflexión que su importancia exige". En consecuencia, establece trece "visitas de distrito" con asentamiento en las cabeceras de los mismos, entre las que se distribuyen todas las provincias. Nada dice el Decreto respecto a la dependencia de estas "visitas de distrito", y realmente poco interesa su concreción dada su precaria existencia, no obstante la explicación la encontramos en el preámbulo del Real Decreto de 1853, que ahora pasaremos a comentar, donde dice que las Visitas de distrito tenían *"el fin de que las Direcciones Generales tuviesen en las provincias agentes caracterizados, por cuyo medio llegasen con prontitud a su noticia los hechos que pudieran interesarles en beneficio de su servicios públicos"*. Se trataba por lo tanto de una prolongación de las facultades de inspección de los Centros, con ubicación descentralizada, y no organizada, como en 1845, dentro de las Administraciones provinciales de cada área.

El segundo paso en esta etapa de retroceso se da por el **Real Decreto de 22-4-1853**, siendo Ministro Manuel Bermúdez de Castro, curiosamente en un Gobierno (en funciones) de Bravo Murillo. Esta disposición, tras un largo preámbulo, resuelve toda su parte dispositiva en la siguiente expresión: *"vengo en disponer que desde 1º de mayo próximo quedan suprimidas las Visitas de distrito del ramo de Hacienda"*. Las explicaciones que se dan a la reforma son prolijas, como corresponde al hecho de que se encontrase siempre presente, en una u otra posición en medidas tan contradictorias, el propio Bravo Murillo. En definitiva, se viene a indicar que la medida de 1849 era para asegurar la reforma derivada de la supresión de los Intendentes, dice que *"posteriormente -se refiere a 1851- se reconoció que con el transcurso del tiempo había desaparecido la necesidad de las Visitas y de las Inspecciones"*, y que *"prudente fue también en esta reforma obrar con circunspección"*, con lo cual despeja cualquier duda de contradicción o inseguridad sobre Bravo Murillo, y a la postre se dice literalmente, no sé si con ingenuidad o con intención, que *"en la actualidad ha desaparecido todo temor de que experimente quebrantos el servicio si la reforma de los Visitadores se lleva a cabo por entero"*, que *"Pueden las oficinas centrales y de provincia desempeñar puntual y holgadamente sus obligaciones sin el auxilio de los Visitadores"*, y que *"pueden los Subdirectores de las Direcciones volver a desempeñar las funciones que les fueron señaladas en la Real Instrucción de 23 de mayo de 1845, y de que han estado exonerados"*.

Resituada por lo tanto la Inspección en los Centros y a pesar del optimismo de Bravo Murillo, no pasan muchos años sin que surja nuevamente la necesidad de organizar su ejercicio con medios adicionales al personal de dichos Centros, que es el que se supone debería ejercerla como parte de sus cometidos habituales. Así, por **Real Decreto de 4-4-1857** se crean los "Inspectores generales de contribuciones e impuestos", cuya actividad se regula por **Instrucción de 11-4-1857**, siendo Ministro, en su primera estancia al frente del Departamento y en un gobierno de Narváez, García Barzanallana. La Instrucción (por más que lo he intentado, no he podido acceder al Real Decreto) regula la actividad de estos funcionarios, dependientes de la Dirección de Contribuciones, a los que se otorgaba funciones de visita de Inspección de los Servicios en relación con los

cometidos del Centro mencionado, *“sin perjuicio de prestar también los servicios que el Gobierno tenga a bien encomendarles, respecto a los demás ramos de la Administración pública”*. El territorio nacional se dividía en cuatro distritos, teniendo los Inspectores residencia en la cabecera de los mismos, aunque con facultades de actuación fuera de su ámbito. Esta Instrucción regula minuciosamente y en longitud que se escapa a esta exposición el procedimiento de actuación, el sistema de órdenes de visita y de informes, las facultades de los inspectores y el contenido de las visitas en relación con las distintas contribuciones, hasta el punto de constituir un auténtico precedente de los modernos “guiones de visita”. Respecto a este punto sólo he de indicar que se trata en todo caso de funciones de Inspección de los Servicios típicas, no de investigación tributaria, siendo uno de los cometidos de estos Inspectores *“informar acerca del modo con que se desempeña el servicio de investigación y si los subalternos encargados de practicarlos se ocupan de otra clase de trabajos”*.

2.7 Las reformas de Figuerola y Moret: el Cuerpo de Inspectores de Hacienda y la primera profesionalización (1869-1871)

Tras la inusitadamente larga etapa anterior se suceden un conjunto de etapas de corta duración, la primera de las cuales es la de las reformas de Figuerola y Moret, con la creación del Cuerpo de Inspectores de Hacienda y la primera profesionalización de la función, etapa que discurre entre los años 1869 y 1871.

La Revolución de Septiembre ("la Gloriosa") trae un cambio de rumbo iniciado por la **Orden de 31-3-1869** del Ministro Laureano Figuerola y Ballester, bajo el Gobierno provisional del General Serrano. La Orden, poniendo el acento en el mal estado de la contabilidad provincial y especialmente respecto de los pagarés de compradores de bienes nacionales (recordemos que la venta de bienes nacionales había sido un último y discutido recurso financiero en las postrimerías del reinado de Isabel II), pero llamando también la atención sobre el estado en que los diversos ramos de la Administración se encontraba en las provincias, determinó la designación de cinco "Visitadores especiales" para los cinco distritos en que se vuelve a dividir el territorio nacional, a los efectos de girar visitas sucesivas a todas las provincias, respecto a cada una de las cuales deberían redactar una memoria. Igualmente se les exigía *“un informe acerca de la aptitud y moralidad de los empleados que forman la Administración provincial”*. No consta en la Orden la proyección temporal del servicio tras la realización de las visitas ordenadas, pero sí su dependencia directa del propio Ministro, fórmula que había sido abandonada desde la revisión de Bravo Murillo, bastantes años atrás. No obstante, sí parece que existía la intención de dar permanencia a la figura de los Visitadores desde el momento en que, por **Decreto de 24-8-1869** se determina la existencia de cinco plazas, no condicionadas a cometidos temporales específicos, de Visitadores Generales, decisión que se adopta durante el breve mandato

ministerial, entre los dos de Figuerola, de Constantino de Ardanaz, bajo el Gobierno de Prim y la Regencia de Serrano.

Este cambio de rumbo es el preámbulo de la reforma, conceptualmente más importante, introducida por el Ministro Segismundo Moret y Prendergast, formando parte del primer Gobierno interino de la Monarquía de Amadeo de Saboya, presidido por el propio General Serrano, siendo una de las primeras decisiones de dicho Gobierno. Así, **por Real Decreto de 21-1-1871** se crea el Cuerpo General de Inspectores de Hacienda. Aunque calificado, no sin razón, por Albiñana como "tímido" (el preámbulo está plagado de autolimitaciones en cuanto a los objetivos a cumplir), es este sin duda el primer intento de constitución de una Inspección profesional. El Cuerpo se dotaba de 6 Inspectores Generales, 6 Inspectores, 6 Subinspectores, 2 empleados del ramo pericial de Aduanas, 3 del ramo de Rentas y 2 del de Propiedades y Derechos del Estado, más 22 empleados de diferentes categorías. Se creaban 6 distritos bajo sendos Inspectores que, dependiendo directamente del Ministro y actuado con amplias facultades como delegados suyos podían actuar tanto en concepto de "Visitadores generales de Hacienda", con funciones de inspección general de todos los ramos de Hacienda, esto es, de Inspección de los Servicios, o en concepto de "Investigadores de la riqueza", con funciones de investigación tributaria. La creación de estos Inspectores de Hacienda comportó la supresión de los Visitadores creados por el Decreto de 24-8-1869, de los Inspectores facultativos de Salinas y de los antiguos Visitadores de Rentas estancadas. Por otra parte, aparece en rudimento una primera institucionalización central desde el momento en que al denominado "Distrito Central", que comprendía Madrid y otras 11 provincias, se le atribuía, aparte de sus cometidos normales, *"las relaciones con todas las demás Inspecciones y el despacho directo con el Ministro"*.

Este Real Decreto resume con apreciable claridad algunos de los problemas de la Hacienda de aquella época. Se expresa la preocupación por la dilatación en la tramitación de los expedientes (la posibilidad de establecer un límite de tiempo queda apuntada en el preámbulo), y por lo que denomina *"confusión de atribuciones"*, refiriéndose a los problemas de coordinación gestora e informativa entre los Centros, e incluso a la hostilidad entre los mismos. El Real Decreto atribuye gran parte de los males de la Administración a *"la falta de una inspección general de todas las dependencias de Hacienda y la carencia absoluta de una investigación constante de la riqueza imponible"*. La llamada al modelo francés es expresa: *"Si la experiencia constante no abonara la reforma, la autoridad y el ejemplo de la administración francesa vendrían a decidirla, puesto que el estado de aquella complicada, pero perfecta máquina, ha venido a demostrar a cuantos de ella se han ocupado que la existencia de los Inspectores generales es la base capital en que descansa todo su mecanismo"*. El Real Decreto critica directamente el modelo de inspección desde los Centros, que califica de *"reducida y limitada"* y entiende que, empapada de la *"tendencia que en él domina, llega a corregir faltas de detalle, pero nunca a transformar o a extirpar los defectos capitales"*.

Por **Real Orden de 1-2-1871** se aprobó el "Reglamento para el servicio de las Inspecciones", que viene a desarrollar el Real Decreto del 21 de enero anterior en materia de atribuciones y procedimiento de actuación.

2.8 Las reformas de la Inspección de Ruiz Gómez y Tutau: desde el reparto de la Inspección a la supresión del Cuerpo de inspectores de Hacienda (1871-1874).

A esta breve etapa sucede otra también breve que se corresponde con las reformas de la Inspección de Ruiz Gómez y Tutau, y que van desde el reparto de la misma a la supresión del Cuerpo de Inspectores de Hacienda, en el período 1871-1874.

Con el radical Manuel Ruiz Zorrilla al frente del segundo Gobierno de Amadeo de Saboya, el Ministro Servando Ruiz Gómez determina una nueva acomodación de la función de Inspección de los Servicios que, en síntesis, supone una marcha atrás en el proceso de institucionalización y efectividad de esta función. En efecto por **Real Decreto de 1-8-1871**, complementado por una Instrucción de igual fecha, reglamentando el orden administrativo de la "Secretaría del Ministerio de Hacienda", reduce la dimensión de la Inspección (son ahora cuatro los Inspectores generales, con cinco inspectores y otros tantos subinspectores, y los auxiliares que se determinen), y ordena que el Ministro los asigne "*a cada Dirección y a la Secretaría*". Se destinan por lo tanto los inspectores a las Direcciones volviendo al esquema anterior, como argumenta el propio Real Decreto, "*sin correr el peligro de que surjan competencias de atribuciones o rivalidades funestas cuando del interés del país se trata*". Como críticamente diría Echegaray tres años más tarde, en definitiva esa adscripción se hacía "*retirando su acción vigilante de la Administración provincial*". No obstante ser esto cierto, hay dos notas diferenciales en esta reforma respecto a otras anteriores: el hecho de que, aunque distribuida, se mantiene una plantilla especializada de Inspectores y personal subordinado, y el que se adscribe un inspector general a la Subsecretaría, "*que ejercerá las funciones de inspector central*". Por lo demás, la fórmula a que se llega tampoco es de reparto puro entre los centros desde el momento en que se prevé la posibilidad de que el Ministro disponga de los Inspectores u subinspectores para un servicio o ramo especial. Además, mientras los cometidos anteriores a la reforma se extendían exclusivamente a las oficinas provinciales, el engarce con los centros lleva a la posibilidad lógica de que los directores encomienden a los inspectores la vigilancia y la inspección de los establecimientos dependientes de los mismos.

Esta reforma se complementa con el **Real Decreto de 9-3-1872**, en el primer y bravísimo mandato de Juan Francisco Camacho al frente de la cartera de Hacienda en un Gobierno de Sagasta. Este Real Decreto reforma la planta de la

"Secretaría del Ministerio de Hacienda" y el Cuerpo de Inspectores de Hacienda, que deja de llamarse "General", manteniendo a los Inspectores en los Centros en el papel de segundos jefes y con funciones añadidas, entre ellas las de intervención, eso sí, con una drástica reducción de los efectivos a tres Inspectores Generales, tres Inspectores y cuatro Subinspectores, utilizando fundamentalmente argumentos de reducción del gasto público. Como indica Albiñana, en estos momentos la Inspección, por mor de esta reforma, lo era sólo de servicios, por lo que *"la investigación tributaria se abandonaba a la iniciativa y a los escasos y débiles medios personales de la Administración provincial de la época"*.

Si el gran objetivo del Real Decreto de Moret de 1871 era la generalidad de la función de Inspección de los Servicios personalizada en los funcionarios de un cuerpo o colectivo específico, la pérdida de la misma por su adscripción a los Centros conducía irremediablemente a la disolución de la fórmula corporativa entonces adoptada. Esto es lo que hizo el **Decreto de 24-4-1873**, de supresión del Cuerpo de Inspectores de Hacienda, norma dictada ya entrada la Primera República por el Ministro de Hacienda Juan Tutau Verges en el Gobierno presidido por Figueras. Consecuentemente con los pasos anteriormente dados, la exposición de motivos carga sobre las disposiciones de agosto de 1871 y marzo de 1872 la responsabilidad de la medida adoptada. En definitiva argumenta que *"no debieron ser notables los -servicios- que prestara ese Cuerpo, o lo fueron más los inconvenientes que ofreciera el ejercicio de sus funciones cuando ya el Real decreto de 1 de agosto de 1871 reformó su organización y sus facultades a título de evitar competencias entre los diferentes funcionarios de la Administración"*. Al final del razonamiento se indica que *"Reducida a tan estrecha esfera la acción del Cuerpo de inspectores, su existencia se deja sentir más en el presupuesto de gastos que en el de ingresos"*. Tras otros argumentos ya más peregrinos, se determina la supresión del Cuerpo y el pase a un modelo puro y exclusivo (pues no existe Inspección provincial) de Inspección de los Servicios a instancia de los Centros (la investigación tributaria estaba ya definitivamente desaparecida) mediante habilitación por el Ministro de funcionarios dependientes de los mismos a propuesta de su titular.

2.9 La vuelta de Serrano: el restablecimiento del Cuerpo general de Inspectores de Hacienda (1874-1880).

A este recoger velas de la etapa anterior sucede, como no, otra en sentido contrario, que es la de la vuelta de Serrano y el restablecimiento del Cuerpo general de Inspectores de Hacienda, etapa que va desde 1874 a 1880.

El General Serrano, uno de los primeros actores indiscutibles de esta etapa tormentosa de la historia de España y bajo cuya mandato gubernamental se habían llevado a cabo las reformas de Figuerola y Moret, fue nombrado Presidente del Poder ejecutivo de la República el 3 de enero de 1874, el mismo día en que el

General Pavía daba un golpe de muerte a este régimen de Gobierno disolviendo "manu militari" la Asamblea Nacional. La República estaba ya muerta y se iniciaba un breve período que algunos llaman acomodaticamente "transitorio", otros llaman "dictadura" y los muchos ya "Restauración". El mismo día tomaba posesión como Ministro de Hacienda (este era su segundo mandato) José Echegaray, que sería Ministro por corto espacio y al que sucedería Juan Francisco Camacho. Sólo aceptando la hipótesis de que Serrano estaba identificado con las reformas de 1871 puede explicarse el hecho de que, en un momento de tan graves preocupaciones e inestabilidad nacional y sólo 24 días después de su nombramiento se dictase el **Decreto de 27-1-1874** restableciendo el "Cuerpo general de Inspectores de Hacienda".

La norma apuesta decididamente por el reforzamiento de la función inspectora. En su frontispicio afirma categóricamente que *"La Inspección de Hacienda no es una institución nueva; ya general, ya por ramos especiales, siempre ha existido con más o menos fuerza y actividad. El ramo de la Administración pública que no la tiene la desea, la necesita imperiosamente"*. Y tratándose de replantear algo propio, no ahorra alabanzas al Decreto de 21-1-1871 *"que extendía a todos los ámbitos de la Nación la fuerza impulsiva y la autoridad vigilante del Ministerio, el cual por medio de los Inspectores aguijoneaba al funcionario perezoso, alentaba al débil y templaba al violento"*. Hace a continuación un balance favorabilísimo del corto período de vigencia de la norma citada para pasar a una dura crítica de la contrarreforma de los años precedentes que había terminado, como decía, por borrar la institución *"del presupuesto con inconsiderado afán de poco meditados economías"*. Que se trata más de una revancha que de un restablecimiento lo determina el que, de forma expresa, se diga que el Decreto *"no es otra cosa, en su mayor parte, que la reproducción del de 21 de enero de 1871, purgado de aquellos detalles ... que la experiencia ha aconsejado conveniente reformar"*, entre los que se cuentan la división en distritos con residencia fija de los Inspectores, por el *"constante peso de estos sobre los Jefes económicos de las provincias, circunstancias que inspiraban algún recelo a las Direcciones Generales"*. Con ello, además, pretende que *"el movimiento de la Inspección será constante, y su acción enérgica esperada siempre más que temida"*, curiosa apelación a lo que, pasados muchos años, se denominaría "control preventivo".

Realmente, este Decreto, visto desde la perspectiva actual, es algo más que una reproducción del anterior, y es así porque, componiéndose de ocho Inspectores generales con amplias facultades (más otro personal), se determina que uno será Jefe del Cuerpo y residirá ordinariamente en Madrid, de donde el "Inspector general central", que aún mantiene esta denominación, deviene en algo más parecido al posterior Subinspector o Inspector General al otorgársele facultades de carácter directivo. Además, la "Inspección de Hacienda", que cada vez se articula más como un todo orgánico, aún dependiendo del Ministro, forma parte de la Secretaría (hoy Subsecretaría), aunque ahora veremos que se trataba más que nada de una adscripción formal. Por lo demás, esta Inspección de

Hacienda de 1874 retoma las funciones de "investigación de la riqueza", abandonadas en la fase precedente, volviendo a tener un contenido mixto de Inspección de los Servicios y tributaria.

El restablecimiento de la Inspección se redondea con otro **Decreto de 9-3-1874**, siendo aún Ministro Echegaray, que deroga otro Decreto de 29-8-1871 que había concedido a los Gobernadores de las provincias determinadas facultades para casos excepcionales (suspender apremios, acelerar pagos y nombrar expendedores de efectos estancados). El argumento utilizado es que, restablecidos los Inspectores y teniendo éstos facultades para adoptar medidas en supuestos extraordinarios, los mismos, *"exclusivamente ocupados en las atenciones de la Hacienda Pública, cuidarán con más decidido empeño de cuanto atañe a este servicio sin temor a extrañas injerencias"*.

Las dificultades de implantar un sistema de Inspección de los Servicios general por fuera de los Centros debía ser entonces un empeño complicado y, por poco que se bucee en los preámbulos de las normas, todo apunta a que las luchas competenciales eran feroces. No extraña, por lo tanto que, pasados pocos meses del restablecimiento de la Inspección, se introdujeran determinados ajustes compensatorios mediante **Decreto de 24-8-1874**, siendo ya Ministro Juan Francisco Camacho. En este Decreto se dice que *"No afirmará el Ministro que suscribe que la Inspección general haya dejado de dar los resultados que sus creadores se propusieron; pero sí asegurará, porque la experiencia lo ha demostrado, que su organización actual no responde a los propósitos de los que la restablecieron, pues que a veces contraría la unidad de acción..."*. Se dice igualmente que la Inspección, a pesar de formar parte de la Secretaría, en nada reconoce la superioridad jerárquica del Secretario General, ni menos de los Centros directivos. Además de los choques competenciales, no parece que la planificación y continuidad de los trabajos, tanto en la vertiente de Inspección de los Servicios como del tributo, fueran virtudes de aquella Inspección, pues se indica que *"cuando las necesidades del servicio no hacen precisa su estancia en las provincias, dejan en absoluto de prestar servicio, con grave perjuicio de la Administración pública"*, lo que parece apuntar un sistema de visitas esporádicas sin una gran continuidad de acción. Conclusión, se reduce a 6 el número de Inspectores Generales, se deja claro que forman parte de la Secretaría general del Ministerio (hoy Subsecretaría) aunque las facultades de ordenar visitas siguen siendo del Ministro, y se les encomiendan, dentro de la Secretaría, cometidos adicionales (*"el Negociado que su Jefe inmediato les encomiende, con el que despacharán directamente"*).

2.10 La etapa pendular (liberales v. conservadores) y la creación de la Inspección General (1880-1892)

Encendida la mecha con el restablecimiento anterior, la pugna con los centros se recrudece, y se entra en una etapa pendular que trae como consecuencia la creación de la Inspección General y va desde 1880 hasta ya 1892.

Casi seis años habían pasado desde la coronación de Alfonso XII cuando, gobernando Cánovas, el Ministro Fernando Cos Gayón, que en 1875 había sido Director General de Contribuciones y, por lo tanto, más que probable parte en la polémica de la ubicación de la Inspección, propicia el **Real Decreto de 24-7-1880**, reorganizando las plantas del personal de las Direcciones Generales de Contribuciones, de Impuestos, de Aduanas, de Rentas Estancadas, de Propiedades y Derechos del Estado, del Tesoro Público y de la Intervención General de la Administración del Estado. En este Real Decreto, con el único y genérico argumento de que *"El Ministro que suscribe tiene la firme convicción de que los centros directivos podrán acudir con mayor libertad y eficacia de acción a las múltiples necesidades del servicio a que deben atender"*, se habilitan dos plazas de Inspectores en cada uno de los centros mencionados, con denominaciones adecuadas a la respectiva especialidad, y se suprimen las plazas que quedaban de Inspectores generales de Hacienda, desapareciendo de la Subsecretaría todo vestigio de los mismos.

Sólo siete meses más tarde de la anterior medida, la institucionalización de la función de Inspección de los Servicios recibe uno de sus mayores impulsos con el **Real Decreto de 24-2-1881**, siendo Sagasta Presidente del Gobierno y Ministro de Hacienda Juan Francisco Camacho, paradójicamente el mismo Camacho que, también en un Gobierno de Sagasta, había privado del calificativo de "general" a la Inspección en 1872 y que la había ajustado a la baja en 1874. El hecho es que, armado de nuevos argumentos, viene a crear un nuevo Centro directivo denominado "Inspección General de la Hacienda Pública", que ampliamente se reconoce como el precedente más tangible de la institucionalización actual y como tal fue celebrado su centenario en 1981, tal como antes se indicó.

El Real Decreto comienza solemnemente su exposición: *"Si la Administración de la Hacienda pública fuese perfecta, necesitaría, para no dejar de serlo, una inspección constante que representara y secundara especialmente al Ministro en la vigilancia del conjunto y los detalles de todos los ramos y complejos servicios que constituyen la gestión económica provincial, a fin de corregir las desatenciones y los abusos que pudieran observarse y producirse. No habiendo alcanzado tal perfección, esta necesidad es más imperiosa, porque no se trata sólo de evitar, sino de corregir pronto cuanto sea contrario a la moralidad, la regularidad y el orden que deben resplandecer en todos los actos y funciones de la Administración Pública. Así lo han reconocido todos los Gobiernos, y ya especial, ya general, más o menos activa, con más o menos facultades, siempre la inspección ha existido de alguna forma"*. El preámbulo

hace a continuación un repaso de los precedentes históricos, partiendo de los Visitadores Generales de Bravo Murillo de 1849, siendo crítico con la decisión de Cos Gayón del año precedente, por entender que los inspectores que actúan desde los centros *"carecen también de indudable autoridad, imprescindible a su cometido, como lo persuaden protestas producidas y dificultades suscitadas"*, y califica su papel de *"imposible y desairado"*, por la dificultad de actuar fuera de su área, lo que impide llegar a conclusiones en muchas materias, y porque pueden dar por bueno algo que falla fuera del área de actuación. En una larga exposición y dentro del mismo preámbulo se enumeran posibles actuaciones de comprobación (de nuevo surge un guión o manual de actuaciones por la puerta falsa), enumeración que comienza con la descriptiva frase *"examinar ramo por ramo, servicio por servicio, mesa por mesa, el estado de cada uno de los asuntos; encontrar de esta manera el expediente detenido; la solicitud desatendida; etc., etc."*.

Aún quedando claro que el descubrimiento de la ocultación de la riqueza es uno de los cometidos de esta Inspección y por primera vez se alude a la coordinación informativa a estos efectos, lo cierto es que casi todo el acento se pone en las funciones de Inspección de los Servicios, hasta el punto de que, como indica observadoramente Albiñana, no se utiliza ni una sola vez la palabra "Investigación". De todas formas, lo ambicioso de la reforma desde un punto de vista conceptual chocaba de alguna manera con su alcance potencial, desde el momento en que la planta que se creaba era de tan sólo 21 funcionarios, de los cuales sólo 4 eran Inspectores, aparte de crear la figura del Inspector General, jefe del centro. Por lo demás, conviene reseñar que se excluía de la reforma el área de Aduanas, que mantenía su propia Inspección, sentando un precedente del que hasta hace poco se han conservado ciertas reminiscencias.

Cuando toma de nuevo posesión en el Ministerio Cos Gayón, también en un Gobierno de Cánovas, el 18 de enero de 1884, apenas pierde tiempo para desandar lo andado en una materia sobre la que ya había tenido ocasión atrás de pronunciarse, y así, por **Real Decreto de 5-2-1884**, se suprime la Inspección General de Hacienda, quedando nuevamente sus servicios a cargo de funcionarios "especiales" afectos a las Direcciones Generales. Expone el Real Decreto los avatares de la función, iniciando esta vez la historia en 1845, y critica el Real Decreto de Camacho de 1881 por falta de armonía de la Inspección con los restantes Centros. La conclusión, aparte de la reubicación en los centros, es que se produce un recorte del personal inspector propiamente dicho, que queda reducido a los Inspectores especiales de Aduanas y Visitadores de Rentas Estancadas y a 5 Inspectores Jefes para las áreas de Contribuciones, Impuestos, Propiedades y Derechos del Estado, Tesorería y Contabilidad. Naturalmente, se omite cualquier mención a la función de investigación tributaria.

Cuando vuelve Camacho por última vez a la titularidad del Ministerio, donde toma posesión el 27 de noviembre de 1885, dos días después de la muerte de Alfonso XII y de nuevo en un Gobierno de Sagasta, primero de la Regencia de

María Cristina de Habsburgo, tarda justo dos meses para, por **Real Decreto de 28-1-1886**, restablecer la “Inspección General de la Hacienda Pública”. Vuelve a razonar con argumentos que ya conocemos sobre las ventajas de la Inspección centralizada, que *"abarca y domina todos los ramos"*, *"abrazo la generalidad del mecanismo administrativo"* y se inspira *"en el pensamiento del Ministro"*. Vuelven los Inspectores de los centros, se incorpora un Abogado del Estado (el Cuerpo había sido creado el 10-5-81), y por dar contestación a críticas vertidas por Cos Gayón en la reforma precedente, incorpora los Inspectores de Aduanas y los Visitadores de Rentas Estancadas, que habían quedado excluidos de la refundición de 1881. Hay una particularidad destacable en este nuevo movimiento del péndulo organizativo y es que se presta mayor atención a las funciones de investigación, hasta el punto de hacer depender de la Inspección General los Inspectores de la Contribución Industrial existentes en las provincias. Esta es una decisión que valora Albiñana hasta el punto de considerar que es este precisamente el momento en que empieza a consolidarse la inspección tributaria en España. El hecho es que en el Presupuesto de Gastos del bienio 1887-88, el Inspector General aparece incorporado a la Subsecretaría.

Por **Real Decreto de 24 de julio de 1889**, aún con Sagasta al frente del Gobierno y siendo Ministro Venancio González, se reorganiza el Ministerio con una fuerte contracción de servicios, que llega a refundir las Direcciones de Aduanas, de Contribuciones y de Impuestos en las de “Contribuciones directas” y “Contribuciones indirectas”. La Inspección se mantiene como Centro diferenciado, contando en su nivel superior con cinco Inspectores Generales de hasta cuatro categorías.

2.11 La organización de la inspección tributaria y la pérdida de identidad de la Inspección General; los primeros Reglamentos (1892-1899)

Tras la pugna reseñada, se abre una etapa en la que tiene lugar la organización de la inspección tributaria, una cierta pérdida de identidad de la Inspección General y se aprueban los primeros Reglamentos, etapa que va desde 1892 a 1899.

Siguiendo la tónica de la alternancia política que caracterizó esta época, en el año 1890 vuelve Cánovas al Gobierno y, como no, Cos Gayón se hace de nuevo con la cartera de Hacienda. Pero esta vez (tendría interés investigar si lo intentó) no se produjo el pase de la función de Inspección de los Servicios a los centros. Posiblemente, algo estaba cambiando de la mano del reforzamiento del componente de “investigación” (la inspección tributaria), de la que existen muestras evidentes. El hecho es que la investigación tributaria sufre un impulso (Albiñana dice que se organiza nuevamente) mediante la creación por **Real Decreto de 9-7-1892** del Cuerpo de Investigadores de Hacienda y **el Real Decreto de 31-8-1892**, ambos también con Cánovas en el Gobierno pero ya con

un nuevo Ministro, Juan de la Concha Castañeda. El último Real Decreto mencionado aprueba, con carácter provisional, el “Reglamento para el servicio de la Inspección e Investigación de la Hacienda Pública”, dividido en dos partes diferenciadas, una relativa a la “Inspección de Hacienda” (la Inspección de los Servicios) y otra a la “Investigación de Hacienda” (la inspección tributaria, que se somete a una extensa regulación en todos sus órdenes). El Reglamento constituye la “Inspección de Hacienda” como unidad directiva tanto de la inspección como de la investigación, estando esta última a cargo de los funcionarios del Cuerpo de Investigadores de Hacienda, destinados en las provincias.

En materia de Inspección de los Servicios, que es lo que ahora nos interesa, este Reglamento es ya una norma de procedimiento muy completa, parangonable en muchos de sus puntos con la regulación actual. Contempla la posibilidad de que las órdenes de visita las dicte el Ministro o el Subsecretario, por cierto con facultades diferenciadas, establece un detallado procedimiento, distinguiendo según se trate de visitas generales o especiales, detalla las materias mínimas sobre las que han de extenderse las visitas, fija las facultades de los inspectores y contiene una completa reglamentación del procedimiento disciplinario, asociando esta materia al ejercicio de la Inspección de los Servicios.

Cuando Sagasta accede nuevamente al poder en diciembre de 1892, se inicia otro movimiento pendular que implica a la Inspección General, pero ahora con repercusiones centradas en el componente de inspección tributaria. Así, el Ministro Germán Gamazo modificó los términos de la reforma anterior y creó por **Real Decreto de 3-2-1893** el Cuerpo de Inspección Provincial de Hacienda, aprobando por **Real Decreto de 14-9-1893** un nuevo Reglamento provisional de la Inspección de la Hacienda Pública. Este Reglamento determina como funciones de la “Inspección general”, formando parte de la Subsecretaría y dependiendo directamente del Ministro, las funciones generales de Inspección de los Servicios, las estadísticas de contribuciones e impuestos, dirigir el servicios de investigación y comprobación tributaria, así como otras competencias en materia disciplinaria y de nombramiento de personal. En materia de Inspección de los Servicios, este Reglamento no se separa apreciablemente del anterior, aunque introduce normas sobre inamovilidad del personal de la Inspección (tanto de servicios como tributaria), que sólo podía ser separado mediante expediente. En materia de organización, este Reglamento determina que el “*inspector general más caracterizado*” tendrá la representación y firma de la Inspección general y “*dirigirá los trabajos de la misma*”.

Y cómo no. Cánovas vuelve a presidir el Gobierno en marzo de 1895 y algunos meses después, siendo Ministro por primera vez Juan Navarro Reverter (que unos años antes había sido Subsecretario), se dicta el **Real Decreto de 4-10-1895** por el que se aprueba un nuevo “Reglamento provisional de la inspección y la investigación de la Hacienda pública”, que es sobre todo un retorno a la forma y conceptos del Reglamento de 1892. **Por Real Orden de 5-12-1895** se aprobó el Reglamento Interior de la Subsecretaría, organizándose ésta en dos Secciones, la

de “asuntos generales” y la de “tributación”, y dividiéndose esta última en la “Inspección General de la Hacienda Pública” (la norma no determina el rango de la unidad) y el “Negociado de presupuestos”.

Al finalizar este proceso, la Inspección General, mixta de servicios y de tributos, aunque diferenciada de los centros, se nos presenta perdida como una pieza más de la organización de la Subsecretaría, sin el carácter, sustantividad y relevancia que había tenido años atrás.

2.12 La primera separación de la inspección tributaria, la consolidación de la Inspección General, su desdoblamiento provincial y la Reglamentación "definitiva" (1899-1910).

Llegados a este punto se inicia una etapa caracterizada a mi juicio por cuatro notas: la primera separación de la función de inspección tributaria, la consolidación de la Inspección General, su desdoblamiento provincial y la Reglamentación "definitiva" de la función, etapa que nos conduce a través del cambio de siglo desde 1899 a 1910.

En una situación catastrófica de nuestra Hacienda, en marzo de 1899 forma Gobierno Silvela, nombrando Ministro a Raimundo Fernández Villaverde, que debía tomar a su cargo la responsabilidad de introducir las importantes reformas tributarias y administrativas con que se iniciaría el siglo tras la pérdida de las colonias. En la materia que aquí se trata, la primera medida a reseñar es **el Real Decreto de 14-11-1899** que pone a cargo del la Dirección General de Contribuciones directas el servicio de la Investigación técnica y administrativa de la Hacienda pública, es decir, el servicio de inspección tributaria. Desarrollando esta medida, **el Real Decreto de 30-1-1900** aprueba el “Reglamento provisional de la Investigación de la Hacienda pública”, que deroga el de 1895 salvo en la parte relativa a la Inspección de los Servicios. Con estas medidas se produjo el primer divorcio, aún no definitivo, de las inspecciones de los servicios y tributaria. Albiñana cita al respecto los criterios de Villaverde, según el cual *“la Inspección debe residir al lado del Ministro y debe ejercerse sin limitación sobre todas las dependencias que tiene a su cargo, empezando por las más altas; cabe inspeccionar hasta lo que depende inmediatamente de un Director General....Pero hacer depender de la inspección y del ministro la investigación es mutilar la acción de los Centros directivos”*.

Sagasta, que como presidente del Gobierno había apoyado en reiteradas ocasiones medidas de reforzamiento de la Inspección General como soporte de la función de Inspección de los Servicios, vuelve a polarizar, con su sobrino Tirso Rodríguez al frente de Hacienda y pocos meses después del comienzo efectivo del reinado de Alfonso XIII, una nueva medida en el mismo sentido. En efecto, **el Real Decreto de 1-9-1902**, reformando los servicios de la Administración central

y provincial dependientes del Ministerio de Hacienda restablece la “Inspección General de la Hacienda pública”, formando parte de la Subsecretaría pero dependiendo directamente del Ministro, con funciones ahora sólo de Inspección de los Servicios más las habitualmente asociadas a la misma (propuesta de mejoras, impulso de servicios, etc.). La Inspección General no aparece, sin embargo, en esta reforma como un Centro directivo parangonable a los restantes y su plantilla directiva se compone de 5 Inspectores generales.

La medida anterior se complementa por el **Real Decreto de 4-9-1902** que aprueba el “Reglamento de la Inspección General de la Hacienda Pública”, que es un reglamento puro relativo a las funciones de Inspección de los Servicios que recupera, en gran medida, el contenido del Reglamento de 1895. Sólo dos cuestiones han llamado mi atención en esta norma: la denominación de “Inspector general” del Inspector jefe de la unidad, denominación que se volvería a recuperar no hace muchos años, y la organización de los Inspectores por ramos (organización funcional) y no por zonas o distritos, que era la organización más tradicional.

Augusto González-Besada, en su primera estancia al frente del Ministerio y con Villaverde al frente del ejecutivo, llevó a cabo una reforma de la Administración provincial de Hacienda y de la Inspección (en sus dos vertientes) mediante tres **Reales Decretos de 15-9-1903**, uno de modificación de la planta de las Delegaciones de Hacienda, otro de aprobación de un extenso “Reglamento orgánico de la Administración económica provincial”, y un tercero de aprobación con carácter provisional de un “Reglamento para el Servicio de la Inspección de la Hacienda Pública”. En la parte que aquí nos interesa, esta reforma estableció en las Delegaciones unas oficinas denominadas “Inspecciones de Hacienda”, con funciones tanto de inspección permanente de los servicios como de inspección de tributos, dependiendo funcionalmente de la Subsecretaría y de la Dirección General de Contribuciones, Impuestos y Rentas, respectivamente, sin perjuicio de la autoridad del Delegado. Se trata, por lo tanto, de un modelo de organización en doble nivel de la Inspección de los Servicios, cuyo precedente más parecido es el de la reforma de 1845, con la característica de que las dos funciones, inspección del servicio e inspección del tributo, quedaban fusionadas en el nivel provincial pero no en el central, y de que en éste la titularidad de la Inspección de los Servicios ya no estaba en los Centros.

El Reglamento provisional para el Servicio de la Inspección es nuevamente un Reglamento mixto para la “Inspección de los Servicios e Inspección de los tributos” (esta última ya con la denominación que se consolidaría en el futuro). Este Reglamento dio pie al Reglamento “definitivo” aprobado por **Real Decreto de 13-10-1903**, siendo esta la norma procedimental que, con diversas modificaciones posteriores, se aplicó en materia de Inspección de los Servicios hasta la Orden de 30-6-1964. Por esta disposición, siguen correspondiendo a la Subsecretaría las facultades de Inspección de los Servicios. Esta inspección estaba a cargo de la “Inspección general de la Hacienda Pública”,

dependiendo directamente del Ministro y formando parte de la Subsecretaría, organizándose la actividad “por ramos”. La jefatura de los servicios correspondían al “Inspector General”, que obraba como delegado del Ministro y era sustituido por el “Subinspector General del Ministerio”, figura que posteriormente resurgiría como jefe por delegación de la Inspección General y perduraría hasta el año 1977. Este Reglamento recoge en materia de Inspección de los Servicios la tradición (y en muchas ocasiones simplemente la redacción) reglamentaria anterior, regulando el procedimiento para la práctica de las visitas, las facultades de los inspectores, el procedimiento disciplinario, la formulación de informes e instrucciones y el régimen de indemnizaciones.

Como última medida de esta etapa, cabe consignar que la organización “*por ramos*” de la Inspección fue modificada por Real **Decreto de 16-1-1907**, siendo Ministro Juan Navarro Reverter en el Gobierno de Aguilar Correa. La norma organiza la Inspección en seis Regiones, ordenando que se visiten todas las provincias, al menos, una vez al año. Esta disposición, que modifica algunos detalles del sistema de informes e instrucciones, encomienda a la Inspección General la estadística tributaria y establece las Memorias anuales de las Delegaciones de Hacienda.

2.13 Nuevos bandazos: las reformas de Cobián y de Navarro Reverter. La refundación inconclusa de Santiago Alba (1910-1924)

El prometedor caminar emprendido en la anterior etapa, que parecía conducir con naturalidad a una institucionalización de la función de Inspección de los Servicios diferenciada de la tributaria, se vio interrumpido con nuevos bandazos, que se inician con la reforma de Cobián, la rectificación “en exceso” de Navarro Reverter, y se cierran con la refundación inconclusa de Santiago Alba, todo ello entre los años 1910 y 1924.

Por **Real Decreto de 29-12-1910**, siendo Eduardo Cobián Ministro de Hacienda bajo la presidencia de Canalejas, se reforma la organización central y provincial de Hacienda. Se suprime la Dirección General de Contribuciones, Impuestos y Rentas, que se escinde en la de Contribuciones y en la de Propiedades e Impuestos. En la esfera provincial, se suprimen las Administraciones de Hacienda (que eran las oficinas administrativas provinciales) y las Inspecciones de Hacienda y se crean sendas Administraciones de Contribuciones y de Propiedades e Impuestos, que toman a su cargo la inspección tributaria. Respecto a la Inspección de los Servicios, se determina que “*La inspección del servicio provincial de Hacienda estará a cargo de los respectivos Directores Generales del Ministerio, y será desempeñada por los funcionarios adscritos a cada Centro*”.

Tan drástica vuelta atrás tuvo dos años de vigencia formal y cuatro de aplicación material. Formando parte del Gobierno de Romanones, de vuelta al Ministerio, Navarro Reverter, que anteriormente había apoyado normas de desarrollo de la Inspección, propicia una nueva reforma a través **del Real Decreto de 30-12-1912**, consecuencia de la centralización de la Inspección General prevista en la Ley de Presupuestos para 1913. La disposición suprime las Secciones de Inspección de las Direcciones Generales últimamente mencionadas y de la Intervención General y vuelve a poner a cargo de la Inspección General la Inspección de los Servicios y del tributo, organizando el servicio en seis inspecciones regionales y restableciendo las Inspecciones provinciales, esta vez sólo con funciones de inspección tributaria. Esta reforma sería criticada duramente por Flores de Lemus en la Memoria de la Dirección General de Contribuciones de 1913 por considerar que con la misma se privó a "*las grandes ramas de la Administración de Hacienda de una acción interna y propia de Inspección*" negando este ilustre funcionario, como ya antes había hecho Villaverde, la "*correlación entre la inspección del servicio y la inspección del tributo*". La última crítica es, sin duda, certera, y la respuesta de la reforma de Navarro Reverter desproporcionada. El problema es que esta correlación, cuya debilidad era ya obvia en la época a que estamos haciendo referencia, también había sido utilizada para residenciar la Inspección de los Servicios en los centros, confundiendo dicha función con el control inherente a los procesos de dirección.

Algo que no he alcanzado a conocer, pero que he anotado para investigar, ocurrió tras ser dictada esta disposición pero, al parecer, la misma no tuvo aplicación efectiva inmediata. Ello se deduce de la exposición de motivos del **Real Decreto de 21-4-1914**, siendo Ministro Gabino Bugallal y Dato Presidente del Gobierno, en la que se dice que es conveniente no demorar por más tiempo la aplicación de las reformas del Real Decreto de 1912. Esta norma, que comienza declarando la vigencia del Reglamento de 13-10-1903 para las dos vertientes de la Inspección, introduce algunas modificaciones al mismo. Organiza la Inspección de los Servicios en seis regiones, que el mismo Ministro reduciría a cuatro mediante **Real Decreto de 20-7-1915**, declarándose exceptuadas de esta inspección los encomendados a las Direcciones del Timbre, de Aduanas y de lo Contencioso, que seguían rigiéndose por sus normas especiales. Las visitas eran ordenadas por el Ministro o por el "Subsecretario Inspector General", pues existía un Subinspector General jefe inmediato de la Inspección, pudiendo los Directores proponer la práctica de visitas. Recomienda visitar todas las provincias cada año y espera de la acción inspectora resultados en la "*educación técnica del personal*" y "*corrección de las deficiencias*". Se contempla la posibilidad de informar verbalmente de las visitas en los casos sin importancia. Se establece un Registro confidencial de personal. Y, por último, se crea una Junta de Inspección, presidida por el Subsecretario, de la que el Subinspector General era Secretario con voz y voto, e integrada por representantes de los Centros, con funciones de informe, examen de las Memorias de las Delegaciones, en materia de personal, y examen y censura, cuando procediere, de los trabajos de los Inspectores Regionales, debiendo aprobar o rectificar los acuerdos que hubieren adoptado en las visitas.

El Ministro Santiago Alba, formando parte de un nuevo Gobierno Romanones, defiende con intensidad en el preámbulo del **Real Decreto de 10-4-1917** la necesidad de contar con una Inspección General independiente, con competencias tanto en la Inspección de los Servicios como de los tributos, invocando los precedentes de los Reales Decretos de 1881 y 1886. Por ello, como medida provisional en espera de la *“creación de un Centro con todas las garantías de perfección y estabilidad que su importancia exige”*, decisión que pospone a una futura reorganización general de servicios, extrae la Inspección de la Subsecretaría, dejándola bajo la dirección de un Inspector General distinto del Subsecretario (y por cierto, nombró para el cargo al que entonces era Subinspector General). Lo cierto es que 10 días después de este Real Decreto cayó el Gobierno Romanones, y aunque Santiago Alba siguió al frente del Ministerio con García Prieto, la brevedad de su Gobierno no dio opción a la conclusión de la reforma prometida.

El Real Decreto de 1917, adicionalmente a lo ya indicado, restablece las seis regiones de Inspección, modifica la reglamentación de 1903, que seguiría vigente, dando gran flexibilidad a los Inspectores en la realización de sus visitas y del alcance de las mismas, así como recomendando la concisión de los informes (califica de *“inútil trabajo”* las Memorias detalladas de las visitas), todo ello como contrapartida de la obligación que impone de visitar trimestralmente todas las Delegaciones pues, como se expresa en la exposición de motivos, *“El remedio está más en la insistencia del Inspector y en su actuación repetida, que en el examen minucioso que pueda realizar una vez al año de todos los servicios”*.

2.14 El último retorno a los centros (1924-1932)

Superada rápidamente la interrupción introducida por la reforma Cobián, pero con el problema pendiente de la anexión de la inspección tributaria, parecía que la estabilidad institucional de la Inspección de los Servicios estaba garantizada. Pero el espejismo quedó cortado de raíz, incluso diría que bruscamente, en la siguiente etapa que marca el último retorno a los Centros, y va desde 1924 a 1932.

La última etapa de supresión de la Inspección General, como expresión institucional típica de la función de Inspección de los Servicios en el Ministerio de Hacienda, y de encomienda de la Inspección a los Centros, es obra de la Dictadura de Primo de Rivera. Esta es también la antesala de la separación definitiva de las funciones de Inspección de los Servicios y de inspección tributaria, que ya nunca volverían a ser ejercidas conjuntamente desde la Inspección General.

Durante el mandato del Directorio militar, estando encargado del Departamento (no como Ministro) José Corral y Larre, se dicta el **Real Decreto**

de 21-6-1924, reorganizando los Servicios Centrales y Provinciales del ramo de Hacienda. De nuevo el argumento ya intachable de la necesidad de ligar la inspección a la gestión sirve de base para, incidiendo en el error que años atrás habían denunciado Villaverde y Flores de Lemus, mantener la correlación entre las dos formas de inspección y pasar la Inspección de los Servicios a los Centros: *“Como ninguna razón existe para mantener el Centro directivo creado en el año 1917 con la denominación de Inspección General de Hacienda, desde el momento en que los actos inspectores, no sólo no pueden separarse de los de gestión, sino que constituyen los más importantes de ésta, se ha estimado conveniente suprimir dicho Centro”*. Consecuentemente, se encomienda a los Centros directivos las funciones inspectoras, tanto de los servicios como de los tributos, todo ello *“sin perjuicio de la alta inspección que corresponde al Ministerio de Hacienda”*, paradójica expresión para referirse, en un Estado sin Gobierno, a un Ministerio sin Ministro y a una competencia sin perfiles claros y sin medios para ser llevada a cabo. Por lo demás, esta norma declara vigente el Reglamento de 1903, con las modificaciones derivadas de normas posteriores y de la propia disposición.

El proceso se redondea dos años más tarde, ya durante la Dictadura civil y con José Calvo Sotelo al frente del Ministerio de Hacienda, y ello tiene lugar mediante dos disposiciones, el **Real Decreto de 30-3-1926**, que reorganiza la Inspección de Hacienda en sus dos aspectos del servicio y del tributo, y **la Real Orden de 13-7-1926**, aprobando el Reglamento para el ejercicio de la Inspección de la Hacienda Pública.

Estas normas son las últimas que regulan una *“función inspectora de la Hacienda pública”* integrada por las dos modalidades de *“inspección de los servicios e inspección de los tributos”*. Se dice que *“la suprema iniciativa”* corresponde al Ministro, pero que se ejerce *“por delegación implícita del mismo”* por los Directores Generales. Resulta curiosa la síntesis que estas disposiciones realizan entre las facultades de los Centros y los requisitos procedimentales con que se había regulado la Inspección de los Servicios en los momentos en que ésta había estado encomendada a la Inspección General. De hecho, se establece por las mismas un procedimiento, parcialmente tomado de las reglamentaciones anteriores, cuando se trata de girar visitas a las provincias, orden del Ministro incluida *“cuando se presuma que hayan de abarcar distintos ramos de la Administración provincial”*.

Tan drásticos golpes de timón tuvieron por fuerza que ocasionar problemas en el control de los servicios, problemas que intentó resolver mediante una nueva fórmula el Ministro Julio Wais y San Martín, ya en el gobierno de Berenguer y al filo de la proclamación de la segunda República, a través del **Real Decreto de 3-2-1931**. Se analiza en el mismo la controversia histórica entre las dos concepciones *“inspección a cargo de las Direcciones generales e Inspección a cargo de un Centro de autonomía más o menos acentuada”*, para concluir que *“La realidad, al ofrecernos los numerosos cambios y transformaciones que organismo de tan fundamental importancia para la buena marcha de la Administración ha*

sufrido en el transcurso de los años, parece demostrar que ninguna de las formas por él adoptadas hasta ahora ha sido la que la eficacia de la función exigía". Este Real Decreto parte de la ratificación del de 1926 y de la confusión tradicional entre el control inherente a la función directiva y la Inspección de los Servicios, diciendo que "Las Direcciones son, cada una de ellas, el resumen de uno o varios servicios; ellas los orientan y empujan; justo es que los vigilen", pero a continuación también dice que es "preciso reconocer que esta función inspectora tan legítimamente atribuida a las Direcciones generales, no alcanza en la práctica, con frecuencia, el grado de eficacia que se persigue", poniendo el acento de estos males en "la falta de coordinación de esfuerzos entre los Centros".

Puesto que no se trataba de volver atrás de lo hecho por la Dictadura y de que los problemas confesados eran sólo de coordinación, la solución propuesta era la obvia en estos casos: crear una comisión, solo que en este caso, reincidiendo en el error de mantener un matrimonio imposible entre las dos ramas de la inspección, se encomiendan las responsabilidades de dicha coordinación al Comité de la Inspección que había sido creado en el año 1926.

2.15 La reforma Carner: El inicio de la etapa moderna (1932-1941).

La etapa de la Dictadura fue seguida por otra que, iniciada por la reforma Carner, da inicio a la etapa moderna de la Inspección de los Servicios, etapa que puede ser fechada entre 1932 y 1941.

A Jaime Carner Romeu, segundo Ministro de Hacienda de la segunda República y perteneciente al Gobierno Azaña, se le ha valorado como político reformador, tanto en el plano tributario (entre otras reformas, a él se debe la introducción de la Contribución General sobre la Renta) como en el de la organización administrativa, por la que sentía particular preocupación. En esta última línea, la **Ley de Bases de 3-12-1932** contiene una serie de importantes reformas (entre ellas la poco conocida de anunciar lo que pasados muchos años serían las Administraciones de Hacienda). En la Base 6º.I de la Ley se dice que "*Todos los servicios dependientes del Ministerio de Hacienda, sin excepción alguna, se hallarán sometidos a una inspección permanente, con jurisdicción reglamentada, a fin de asegurar su eficiencia y movilidad. Esta inspección permanente será ejercida, a las órdenes del Ministro, por funcionarios afectos al Consejo de Dirección y elegidos entre los que figuren en la escala técnica de los distintos Cuerpos, por procedimientos que garanticen la más rigurosa selección, así en el orden de las cualidades morales, como en el de las capacidades administrativas.*"

Conviene al llegar aquí recordar que esta disposición se encuentra aún (parcialmente) vigente respecto a la Inspección General del Ministerio, según

declara de forma expresa el artículo 3.2 del Real Decreto 1733/1998, de 31 de julio, sobre procedimientos de actuación de la Inspección de los Servicios del Ministerio de Economía y Hacienda.

Por **Decreto de 30-12-1932** se desarrolló la ley anterior, dando nueva organización a la función de Inspección de los Servicios. La Ley de Bases había creado el Consejo de Dirección del Ministerio, órgano colegiado de máximo nivel, del que se hacían depender tres "Secretarías", la "Secretaría de la Inspección de los Servicios", la "Secretaría de Inspección de los tributos" y la "Secretaría Técnica". El Decreto, posiblemente por primera vez, expresa con claridad la idea de la coexistencia de la inspección inherente a la jefatura con la inspección desde un órgano de alcance general, y así dice en su artículo 10 que *"Sin perjuicio e independientemente de la gestión inspectora que cada Centro directivo realice sobre los funcionarios y organismos que de él dependen directamente, la Secretaría de la Inspección de los Servicios actuará cerca de todas las oficinas dependientes del Ministerio, cualquiera que sea el ramo a que pertenezcan o el Cuerpo que las sirva, con arreglo a los preceptos del Reglamento de la Inspección, y será servida por funcionarios reclutados indistintamente entre todos los cuerpos del Ministerio mediante concurso-oposición"*. Indica además que estos funcionarios se denominarán "Inspectores de Hacienda". Con esta medida, se inicia el proceso que, ratificado en el año 1941, daría lugar al actual régimen de profesionalización e institucionalización de la función de Inspección de los Servicios..

Este Decreto incorpora otras normas que conviene citar: en primer lugar queda claro que el alcance de la función sigue siendo exclusivamente territorial: *"Los Inspectores de Hacienda ejercerán su función cerca de la organización provincial..."*; se prevé la posibilidad de que los Centros soliciten la actuación de la Inspección de los Servicios; se regula la emisión y tramitación de los informes (aquí ha desaparecido cualquier facultad ejecutiva de los inspectores, cuya función es exclusivamente informativa y de propuesta); y se determina en el artículo 15 que *"Los Inspectores de Hacienda, como delegados directos del Ministro de Hacienda, tendrán siempre competencia para actuar cualquiera que sea la categoría administrativa de los funcionarios cerca de quienes aquella actuación se realice"*.

En ejecución de las normas sobre selección establecidas en esta etapa, se realizaron dos convocatorias, una en el año 1934 y otra a 1940, en las que se reclutaron diversos Inspectores (8 y 3, respectivamente), la mayor parte de los cuales se incorporaron como Inspectores de los Servicios tras la reforma de 1941, que inicia una nueva etapa de consolidación que se extiende hasta el año 1965.

2.16 La ratificación de posguerra: la reforma de 1941 y su desarrollo (1941-1965)

Uno de los efectos colaterales de la guerra civil fue la puesta en juicio de la legalidad republicana, hasta el punto de que podía ponerse en cuestión la aplicabilidad sin más de la reforma de 1932 si no era objeto de algún tipo de ratificación. Tras la contienda, las primeras energías se ocuparon de la adaptación del sistema fiscal, y ese fue el empeño, después se demostró que con escasos resultados, del Ministro Larraz. Sustituido éste en 1941 por Joaquín Benjumea, que sería Ministro hasta 1951, llegó la hora de las reformas administrativas. Entre éstas, la que interesa al tema que estamos tratando es la contenida en la **Ley de 3-9-1941**, específicamente destinada a la creación de la Inspección General del Ministerio de Hacienda, cuya vigencia ha sido recordada por varias disposiciones posteriores y, en última instancia, también por el Real Decreto 1733/1998, de 31 de julio, del que se acaba de hacer mención.

La exposición de motivos de la Ley no es particularmente brillante, no apartándose un ápice del argumento repetido hasta la saciedad desde el pasado siglo de los defectos de la inspección parcializada por centros. La medida fue importante, por lo tanto, no por aportar nuevas ideas sino por lo que supuso de respaldo político y por su larga vigencia, lo que realmente ha supuesto, en una materia sujeta a tan frecuentes vaivenes, el mantenimiento de la misma idea central, con altibajos y adaptaciones, como veremos algunas importantes, por un período que excede los 60 años. Por lo demás, se ratifica el criterio de la Ley de 1932, transmutando los "Inspectores de Hacienda" de aquella norma en la denominación que aún se mantiene de "Inspectores de los Servicios" , *"funcionarios seleccionados en el doble orden de su moralidad profesional y de su competencia técnica, reclutados por el procedimiento automático de un concurso-oposición"*, que *"formarán el cuadro directivo de la Inspección General y serán garantía de una continuidad en la función y de objetividad en sus decisiones"*. Resulta destacable esta llamada a la objetividad en las decisiones administrativas, que muchos años después se elevaría al rango de principio constitucional, en un momento en que tales preocupaciones estaban aún muy lejos de su consolidación.

La Ley previó la elaboración posterior de un Reglamento que, como tal, no vio la luz de forma inmediata. En su lugar y como norma provisional se dictó el **Orden de 11-9-1941** que, en unión a la Ley, constituyeron por muchos años la normativa básica de ejercicio de la función de Inspección de los Servicios.

En el conjunto de ambas disposiciones hay que destacar el hecho de que el Subsecretario asumía el carácter de "Inspector General", existiendo un "Subinspector General", con el *"mismo rango y categoría de los Directores Generales"* que ejercía las funciones que le delegaba el Subsecretario; que la Inspección se organizaba por regiones, al frente de cada una de las cuales existía un Inspector Regional, Inspector de Servicios designado al efecto por el Ministro

a los que la Orden requería cinco años como Inspector de Servicios; que serían Inspectores de los Servicios quienes lo fueren ya por concurso-oposición y los que en el futuro superasen las pruebas que establecería el Reglamento; y que los Inspectores de los Servicios tendrían la máxima categoría que pudieran alcanzar en el Cuerpo de procedencia, donde conservarían su puesto en el escalafón en condición de activo. Tiene particular interés el hecho de que la Orden contempla ya el ejercicio por la Inspección General de las funciones inspectoras respecto a la Administración central, siempre por orden del Ministro, pues las restantes las podía realizar por iniciativa propia. Además de las funciones tradicionales de inspección, se mencionan en la Orden las derivadas de la misma de unificación de criterios y de coninspección.

Deben considerarse normas complementarias de las anteriores el **Decreto de 3-9-1941**, ratificado por otro **Decreto de 27-7-1943**, que creó en la Inspección General la Sección Especial de inspección de servicios fiscales a cargo de los Abogados del Estado (los servicios consultivos y contenciosos quedaban excluidos de la atención de la función de Inspección de los Servicios), y la **Orden Ministerial de 30-4-1942** que creaba también en la Inspección General la Sección Especial de los Servicios de Aduanas. Las Secciones estuvieron a cargo de funcionarios de los cuerpos respectivos y, mientras subsistieron y a pesar de las previsiones coordinadoras de las normas en cuestión, funcionaron más ligadas a los centros respectivos que a la propia Inspección General, manteniéndose así, de hecho y posiblemente en contra de las previsiones legales, una excepción que era ya tradicional en el ejercicio de la Inspección de los Servicios.

Con posterioridad a las normas expresadas no se produjeron cambios sustanciales hasta pasados bastantes años. Como citas meramente anecdóticas he de hacer la del **Decreto de 10-10-1958**, que obligó a dar cuenta a los Gobernadores Civiles de las visitas giradas a sus respectivas provincias, así como de la **Orden de 15-11-1962** de organización por regiones.

Sí tuvo importancia, sin embargo, al poco tiempo de ver la luz la reforma tributaria de aquel año, la **Orden Ministerial de 30-6-1964**, siendo Ministro Mariano Navarro Rubio, por la que se regula la Inspección de los Servicios y que tuvo vocación (aunque no rango y desde luego con indudable retraso) de norma reglamentaria de la función, cuya vigencia se ha extendido hasta su derogación por la de 8 de octubre de 1998. La Orden, que se fundamenta en la Ley de 1941, aparte de reiterar definiciones generales ya conocidas (generalidad de la función, carácter permanente de la misma, etc.), regulaba el procedimiento de visita, que se iniciaba por Orden ministerial, recogía la diferenciación entre visitas "generales" y "especiales", determinaba las facultades de los Inspectores (rescata las facultades de suspensión de funcionarios y de adopción de medidas extraordinarias), regulaba la emisión de instrucciones y mociones derivadas de las actuaciones de inspección y mantenía las facultades de coninspección.

2.17 Un breve eclipse parcial de la Inspección General: la Dirección General de Régimen Interior (1965-1967)

Esta larga etapa, que alcanzó casi el cuarto de siglo, se vio súbitamente interrumpida durante el breve eclipse parcial que comportó la creación de la Dirección General de Régimen Interior, período que transcurrió entre 1965 y 1967.

En los años precedentes a 1965 se habían ido acumulando competencias del más diverso tipo en la Inspección General, que de alguna forma recogía todos aquellos nuevos cometidos que no tenían un encaje predeterminado en el organigrama del Ministerio. Ante esta evolución, no es extraño que se intentase una recomposición de la organización mediante la creación de un centro multidisciplinar y de competencias horizontales, de corte muy similar a lo que fueron posteriormente las Direcciones de Servicios o lo que son hoy las reconvertidas Secretarías Generales Técnicas. Se crea así, por **Decreto de 21-7-1965**, también con Navarro Rubio al frente del Ministerio, la Dirección General de Régimen Interior, que recoge las competencias de la Subinspección General, del Servicio Central de Información, la Sección Central de Personal y la Junta de Compras y Racionalización y Métodos, asumiendo el titular del Centro el cargo de Subinspector General.

Algunas personas, bien por su inclinación al expansionismo administrativo o por un espíritu de servicio desbordante, pudieron entender esta reforma como un paso adelante de la Inspección de los Servicios, pues se producía la aparente ocupación formal de nuevas parcelas de actividad dentro del Departamento. Sin embargo, no pocos, entre los que me cuento, piensan que esta reforma fue una apuesta arriesgada que puso en peligro el correcto desarrollo de las funciones de Inspección de los Servicios. Ello es así, en primer lugar, porque cuando no se ha situado en los Centros, la sustantividad organizativa de esta función ha sido una garantía de su ejercicio y de su independencia. Además, la separación organizativa de la función inspectora respecto a cualquier tipo de actividad gestora es una condición indispensable para que ésta pueda a su vez ser objeto de inspección. La consideración de la función de Inspección como una función más dentro del amplio saco de la "administración horizontal" es un riesgo que siempre ha estado presente, y proyectos se han escrito aún no hace mucho tiempo que repetían el error de 1965.

El Decreto fue objeto de desarrollo por **Orden de 31-5-1966** que creaba, dentro del Centro, un órgano denominado "Inspección de los Servicios de la Hacienda Pública". Además, siendo Inspector General el Subsecretario, y Subinspector General el Director del Centro, se creaba la figura del "*Jefe de la Inspección de los Servicios de la Hacienda Pública*" a designar entre los Inspectores de los Servicios, con lo que la función se alejaba aún más de la jefatura superior del Departamento.

2.18 Retorno a la especialización. La breve aventura financiera. La cuestión del rango (1967-1981)

Superada esta etapa, se inició otra caracterizada por el retorno a la especialización, se corre la breve aventura financiera y surge con importancia la cuestión del rango. Yo comprendo esta etapa entre los años 1967 y 1981.

El **Decreto 2764/67 de 27-11**, siendo Ministro Juan José Espinosa San Martín, reorganizó en su integridad la Administración civil del Estado y contuvo dos disposiciones que afectaron al ejercicio de la función de Inspección de los Servicios. En primer lugar, suprimió la Dirección General de Régimen Interior, adscribiendo sus servicios a la Subsecretaría. Por otra parte, suprimió la categoría de Director general del cargo de Subinspector general del Ministerio de Hacienda, categoría que venía declarada desde la Orden de 11 de septiembre de 1941. En ejecución de este Decreto, se procedió a reorganizar el Departamento por el **Decreto 151/68, de 25-1**. De acuerdo con el mismo, la Inspección General se constituye en órgano de la Subsecretaría "*con rango de Subdirección*", correspondiendo a la misma "*bajo la inmediata dependencia del Subinspector General*", y "*sin perjuicio de las facultades inspectoras de los Centros directivos, el ejercicio de las funciones atribuidas a aquélla por la Ley de 3 de septiembre de 1941 y disposiciones concordantes*".

A partir de este momento, la Inspección de los Servicios se ejercerá ya siempre desde órganos cuya dependencia, rango, cometidos y organización variarán en distintos momentos, pero que serán siempre órganos especializados de inspección. Son momentos en los que, aún sin la aceleración de los años 80, el Ministerio empieza a ganar en complejidad, aunque aún mantenga criterios organizativos del pasado, como es la organización directiva por impuestos (existían, aparte de las Direcciones tradicionales -Aduanas, Contencioso, IGAE, etc.-, una de Impuestos Directos y otra de Impuestos Indirectos, con sus propias organizaciones normativas, gestoras e inspectoras), criterios que no serían superados hasta 1971.

Con posterioridad, el **Decreto 1305/72, de 10-5**, con Alberto Monreal Luque al frente del Ministerio, ratificó la organización anterior, sin aportar nada nuevo al esquema que ya conocemos.

En el año 1974, el **Decreto 1554/74, de 30-5**, obra de Antonio Barrera de Irimo, introduce profundas reformas en la organización de la inspección tributaria, creando la Inspección Financiera mediante la fusión de varios Cuerpos preexistentes. La norma prevé la realización por este nuevo Cuerpo no sólo de las funciones de inspección tributaria, sino también las de inspección financiera que le sean asignadas. Traigo esto aquí a colación porque por **Decreto 3403/1974, de 21-12**, ya sustituido Barrera de Irimo por Rafael Cabello de Alba, previó que tales funciones se realizarían "*bajo la superior autoridad del Ministro y la directa del*

Subsecretario de Hacienda, en su carácter de Inspector General del Departamento, y sin perjuicio de las competencias que corresponden a la Subsecretaría de Economía Financiera". Además, se establece una clara vinculación de tales funciones con la Inspección General, de la que se dice que *"impulsará y controlará el ejercicio de las expresadas funciones"*. Aunque todas estas intenciones sólo trascendieron al papel en supuestos anecdóticos, resulta curioso ver como, pasados bastantes años desde la emancipación de la inspección tributaria respecto a la de servicios, se produce un nuevo y fugaz hermanamiento de esta última con otra modalidad de inspección, la financiera, posiblemente en un último afán de reverdecer criterios miméticos de la Inspección francesa, que ya habían tenido acogida en el siglo precedente. El hecho es que la **Orden de 19-2-1975** vino a dejar prácticamente sin contenido esta encomienda y que posteriormente su asignación a un área específica de la Inspección Central y la vocación decididamente tributaria, quizá estrechamente tributaria, de nuestros Cuerpos inspectores abortó el desarrollo de su vertiente financiera, marcando lo que sería ya su futuro, que es el que hoy conocemos.

Tras esta pirueta, la **Orden de 28-7-1975**, cambió el nombre de la Sección Especial de Aduanas por el de Inspección Especial de los Servicios de Aduanas, que mantenía su situación de rama diferenciada de Inspección de los Servicios.

No había pasado un mes desde la toma de posesión de Francisco Fernández Ordóñez cuando éste procedió a reorganizar el Ministerio, lo que se hizo por **Real Decreto 1973/1977, de 29 de julio**. El mismo determina dos cambios importantes en el soporte institucional de la función de Inspección de los Servicios. En primer lugar, se atribuye nuevamente el carácter de Dirección General a la Inspección General, que, dependiendo de la Subsecretaría, se convierte en un órgano complejo que, aparte de las Inspecciones Regionales, órganos típicos de ejercicio de las funciones de Inspección de los Servicios, acoge en varias Subdirecciones funciones muy variadas de coordinación de los servicios territoriales, organización, plantillas, personal, etc., amén de otras que venía desarrollando por varias encomiendas anteriores. El segundo cambio es que al frente del centro se sitúa un "Inspector General", denominación que deja de estar atribuida al Subsecretario, suprimiéndose expresamente el cargo de "Subinspector General", que había sido desde hacía muchos años la denominación del jefe del centro.

Esta disposición fue desarrollada por la **Orden de 31-12-1977**, que fija las zonas de organización de las Inspecciones Regionales (aunque se prevé la posibilidad de actuar fuera de las mismas), se reserva al Ministro la orden de visita a los servicios centrales, y se mantiene expresamente la existencia de las Inspecciones especiales de Abogados del Estado y de los Servicios de Aduanas.

Tampoco había pasado un mes desde la toma de posesión como Ministro de Jaime García Añoveros cuando, por **Real Decreto 929/1979, de 27-4**, procedió a suprimir la Dirección General de Inspección Tributaria (que quedaba unida a

Tributos) y la Inspección General como Dirección General, indicándose que "*El Inspector general desempeñará sus funciones y competencias bajo la dependencia inmediata del Subsecretario de Hacienda*". En lo que se refiere a esta última modificación los argumentos justificativos son tan escuetos como peregrinos. Por una parte se dice que "*la trascendencia futura del control de los servicios del Ministerio de Hacienda*" (como si carecieran de trascendencia de presente) "*aconseja que el Subsecretario de Hacienda asuma las funciones de Inspección de los Servicios*", como si ser o no centro directivo afectara a esta titularidad mientras no se rompiera la dependencia directa del Subsecretario. Claro que también se alude a la "*finalidad de lograr una aconsejable reducción del gasto público*", finalidad siempre argüida en todos los procesos de marcha atrás en esta materia y que ya encontramos varias veces en el siglo XIX. Naturalmente, todos entenderemos que se trata de decisiones con ahorro nulo, pues se mantienen los servicios en su integridad y no es claro que el único afectado, el titular del centro, vaya a percibir menores retribuciones en su nueva situación. Ni tan siquiera quedó claro en esta ocasión que el Inspector General (que así siguió llamándose el jefe del centro) perdiera por esta norma el rango de Director General, pues dictámenes hubo entendiéndolo lo contrario, y lo digo porque tuve el honor de desempeñar el cargo bajo este régimen normativo y aún mantengo una cierta crisis de identidad.

Para completar estos cambios se dictó el **Real Decreto 1678/1979, de 6 de julio**, de reorganización de la Inspección General que, en lo que se refiere a la función de Inspección de los Servicios que estamos analizando, no introducía variación significativa alguna respecto al régimen anterior. Quizá convenga destacar únicamente, respecto a esta disposición, la declaración de "*los Inspectores regionales de los Servicios*" como "*el cauce ordinario de relación entre las Delegaciones de Hacienda especiales ... y la Administración Central de la Hacienda Pública*", norma que refleja el modelo de la época en el que los Inspectores de los Servicios combinaban sus funciones controladoras de los servicios territoriales con las de coordinación general y una cierta y no definida jefatura funcional sobre los mismos, enfocada sobre todo hacia aquellas áreas que carecían de un centro funcional propio (gestión, recaudación, Catastros, etc.). La **Orden de 9 de octubre de 1979**, que desarrolló el Real Decreto mencionado, no aportó ninguna novedad en materia de Inspección de los Servicios a las regulaciones que ya conocemos.

Por **Orden de 24-2-1981** se declara como primer centenario de la creación de la Inspección General de Hacienda el 24-2-81, en recuerdo del órgano al que dio nacimiento el ministro Camacho y que tan cambiantes vientos había soportado hasta ese momento y aún soportaría hasta llegar a nuestros días.

2.19 La cesión de tributos a las CCAA y el desarrollo ministerial (1981-1984)

Es precisamente en este momento en el que se inicia una importante etapa que ha mantenido sus efectos hasta nuestros días, que es el de la regulación de la cesión de tributos a las CCAA y que fue seguida de un importante desarrollo ministerial, etapa que sitúo entre los años 1981 y 1984.

A comienzos de la década de los ochenta tiene lugar un proceso sin parangón en nuestra Hacienda con muy importantes repercusiones en sus servicios: la cesión de tributos a las Comunidades Autónomas, proceso en cuya ejecución la Inspección General desempeñó un papel muy activo. La cesión implica el mantenimiento de la titularidad estatal sobre los tributos cedidos así como la cesión de determinadas parcelas de la gestión "por delegación", que posteriormente se ampliaría al ejercicio de facultades normativas en relación con los mencionados tributos. El modelo, consecuentemente, fija determinadas contrapartidas en materia de control del ejercicio de esa delegación, control que se atribuye a la Inspección General, primero por la **Ley 41/1981, de 28-10**, de cesión de tributos a la Generalidad de Cataluña, después por la **Ley 30/1983, de 28-12**, reguladora de la cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas, que generaliza la normativa anterior, sentando un modelo que mantendría su vigencia hasta la actualidad y que fue recientemente refrendado por las **Leyes 14/96, 30-12 y 21/2001, de 27-12**, que han reformado el régimen de la cesión de tributos.

En la Ley de 1983 se determina, bajo el epígrafe genérico de "Titularidad de las competencias", que *"La Inspección General del Ministerio de Economía y Hacienda realizará anualmente una inspección de los servicios y rendirá informe sobre el modo y la eficacia en el desarrollo de las diversas competencias asumidas por delegación por la Comunidad Autónoma de que se trate respecto a los tributos cuyo rendimiento se cede. Dicho informe se unirá a la documentación de los Presupuestos Generales del Estado"*. Esta redacción se mantiene prácticamente invariable tras las posteriores reformas. Por otra parte, creada en la reforma de 1996 la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria, que en la de 2001 se configura como el órgano colegiado de participación de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía en la Agencia Estatal de Administración Tributaria, se establece la participación en la misma de la Inspección General, de facto desde 1996 a 2001, y por regulación expresa tras esta última reforma.

No voy a extenderme sobre el alcance de estas medidas, pero sí quisiera destacar su significación en cuanto respaldo a la Inspección General como órgano con sustantividad legal propia, y el hecho de que, por primera vez, los informes emitidos tienen un destinatario último externo a la estricta esfera ministerial.

En el período considerado, el cambio de Gobierno del año 1982 trajo de la mano una profunda transformación en el Departamento, que pasó a ser de

Economía y Hacienda. Con la reforma operada en la estructura ministerial por el **Real Decreto 3774/1982, de 22-12**, 19 días después de la toma de posesión de Miguel Boyer como Ministro, y la creación de diversas Secretarías de Estado y Secretarías Generales, el esquema de jefatura del Ministerio adquiere una gran complejidad, perdiendo la Subsecretaría el papel de segunda jefatura efectiva que había desempeñado sin interrupción desde el siglo anterior. Conserva no obstante el Subsecretario en este momento, aparte de la función no escrita de contrapeso o aglutinante de la unidad ministerial, funciones efectivas en materia de gestión del área de gestión tributaria, que perdería en 1984, y una serie de competencias horizontales entre las que se cuenta específicamente la de "*Asumir la Inspección de los Centros, Dependencias y Organismos dependientes o adscritos al Departamento*", que siguió ejerciéndose a través de la Inspección General, sin rango de Dirección General.

Esta fase inicial de reforma de la organización ministerial en su nueva configuración se completó mediante **Real Decreto 2335/1983, de 4-8**, que desarrolló el detalle de la misma. Este Real Decreto ratifica el precedente respecto a la competencia de la Subsecretaría en materia de Inspección de los Servicios. La Inspección General depende directamente del Subsecretario de Economía y Hacienda y el Inspector General, nombrado por Real Decreto, ejerce sus funciones por delegación del Subsecretario. Siguiendo modelos de especialización inspectora preexistentes, aparece dentro de la Inspección General la Inspección Especial de los Servicios de Comercio y se mantienen la Inspecciones Especiales de Abogados del Estado y de los Servicios de Aduanas, sin perjuicio de la actuación (salvo en materias consultivas y contenciosas de los Abogados del Estado) de las "Inspecciones de los Servicios", que son las unidades con rango de Subdirección en que se organiza la función de Inspección de los Servicios.

Resueltas de la forma expresada (la creación de una Inspección "especial" dentro de la Inspección General) las posibles controversias con el área de Comercio, que era la única que contaba con una cierta organización de soporte de esta función de control, la fusión ministerial no planteó particulares problemas formales en orden a la extensión a todos sus ámbitos, de las competencias controladoras de la Inspección General procedente del Ministerio de Hacienda. Lo que se acaba de indicar fue cierto sobre todo en el plano teórico, pero no tan cierto en el práctico, siendo inicialmente limitadas las actuaciones llevadas a cabo por la Inspección General en ámbitos funcionales procedentes del área económica, no tanto por las resistencias frente a estas labores de control (que también las hubo) como por la propia inclinación de la Inspección General hacia la vertiente hacendística y territorial, sobre lo que a continuación se insiste. Lo cierto es que tuvieron que pasar algunos años, ya creada la Agencia Tributaria, para que la Inspección General se consolidase como el órgano típico de control de todo el ámbito ministerial, sea cual fuere su origen.

2.20 Las bases para la división de la Inspección. De nuevo la cuestión del rango. (1984-1992)

La siguiente etapa de la evolución de la función de Inspección de los Servicios se caracteriza, a mi juicio, por sentarse las bases que propiciarían la posterior división institucional de la misma, aparte de volver a suscitarse la cuestión del rango. Esta fase va desde 1984 hasta 1992.

En febrero de 1984 se producen cambios importantes en los niveles de alta jefatura ministerial del área de Hacienda y por el **Real Decreto 221/1984, de 8-2** se crea la Secretaría General de Hacienda, con rango de Subsecretaría. Por esta disposición, la Inspección General pasa a depender de la Secretaría General de Hacienda, abriéndose un período de cierta indefinición. Casi un año más tarde, por **Orden de 7-1-1985**, se desarrolla la estructura orgánica de la Secretaría General de Hacienda y, dentro de ella, de la "Inspección General del Ministerio de Economía y Hacienda", a la que se dota de 24 "Inspecciones de los Servicios" y que mantiene las tres Inspecciones Especiales de la Abogacía del Estado, de los Servicios de Aduanas y de los Servicios de Comercio

Esta reforma, inducida por argumentos relacionados con los que en el pasado aconsejaron situar la inspección en los centros, supuso una importante ruptura con el modelo tradicional de dependencia de la Inspección respecto a la Subsecretaría y, como consecuencia de ello, del propio Ministro, en representación de quien se había ejercido tradicionalmente la función. Aunque las normas no fueron muy explícitas, la Inspección siguió teniendo facultades para actuar en todo el ámbito ministerial, como demuestra el hecho del mantenimiento de la Inspección Especial de los Servicios de Comercio, pero por razón de su dependencia directa del Secretario General de Hacienda fue polarizando de forma creciente su actividad en torno a los problemas de la gestión dependiente de esta parte de la organización ministerial, sentándose así las bases que propiciarían la ruptura de la Inspección que, a la postre, acompañó a la creación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

La creación de la Secretaría General de Planificación y Presupuestos, desgajando las competencias del área de gasto de una Secretaría General de Hacienda que es ya germen de la futura Agencia Tributaria, fue obra del **Real Decreto 2440/1986, de 28-11**, con Carlos Solchaga como Ministro, que forzó la reconsideración de la ubicación de la Inspección General, cuyo mantenimiento en una Secretaría General de Hacienda ocupada ya exclusivamente de la gestión tributaria hubiera carecido de cualquier explicación. Por ello, se dice que la Inspección General "*dependerá orgánicamente de la Subsecretaría de Economía y Hacienda, sin perjuicio de su dependencia funcional de la Secretaría de Estado de Hacienda para todas las cuestiones relativas al análisis y control del funcionamiento de los sistemas, procedimientos y resultados de la gestión tributaria*". A nadie se le escapa que tan minuciosa redacción sólo podía significar una dependencia meramente formal de la Subsecretaría cuando de temas de

Hacienda se tratara, iniciándose un modelo que arraigaría fuertemente en los años venideros: el de la inserción orgánica de la Inspección General en la Subsecretaría pero su dependencia funcional de los Secretarios de Estado y del propio Subsecretario, respecto a los respectivos servicios y competencias.

El **Real Decreto 222/1987, de 20-2** que completó la reestructuración anterior del Departamento, vuelve a otorgar a la Inspección General el rango de Dirección General y atribuye al Subsecretario "*la inspección de los Centros, Dependencias y Organismos dependientes o adscritos al Departamento*", pero mantiene la redacción del Real Decreto 2440/1986 respecto a la dependencia funcional de la Secretaría de Estado. La regulación de la Inspección General es en este caso específica en lo que se refiere a la mención del la Ley de 3 de septiembre de 1941 como norma básica de la función de Inspección de los Servicios y en la mención de las funciones de "*impulso y coordinación de servicios y unificación de criterios derivados de su actividad controladora*", organizando la función en 24 Inspecciones de los Servicios con rango de Subdirección General.

2.21 La creación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y la división de la Inspección (1992-1996)

Tras la fase anterior, que de alguna forma puede considerarse una fase de transición, se inició la de creación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y la consiguiente división de la Inspección, fase que localizo entre 1992 y 1996, año a partir del cual se configura ya la actual situación.

El artículo 103.10 de la **Ley 31/1990, de 27-12**, de Presupuestos Generales del Estado para 1991, que sería objeto de nueva redacción por la Disposición Adicional 17ª de la **Ley 18/1991 de 6-6**, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, creó la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que comenzaría a operar el primero de enero de 1992. Dentro de la Agencia se regula la existencia de "*un servicio de auditoría interna propio, que actuará bajo la superior coordinación de la Inspección General del Ministerio de Economía y Hacienda, sin perjuicio de las funciones que corresponden a la Inspección General de Servicios de la Administración Pública*". La norma continua diciendo que "*Dicho servicio ejercerá, además de las funciones anteriormente desarrolladas por la Inspección General del Ministerio, cualesquiera otras funciones de auditoría que correspondan a los nuevos criterios sobre organización y funcionamiento fijados a la Agencia. En particular apoyará a los órganos rectores de la Agencia para el más adecuado cumplimiento de los objetivos y programas de actuación de ésta. Las relaciones de puestos de trabajo podrán adscribir con carácter exclusivo puestos de trabajo a los Inspectores de los Servicios del Ministerio de Economía y Hacienda*". Se consuma así la ruptura del soporte institucional unitario de la función de Inspección de los Servicios en el

Ministerio de Economía y Hacienda que, bajo una u otra dependencia, parecía algo consolidado por su devenir histórico desde el año 1932.

Como ya he apuntado, en los momentos previos a la creación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, la Inspección General estaba, sobre todo, volcada en las cuestiones relativas a la gestión tributaria. Ello era una consecuencia lógica de su inserción anterior en la Secretaría General de Hacienda así como de su vocación fundamental en aquel momento hacia el control de los servicios provinciales. El hecho de que en las Delegaciones Especiales y provinciales el porcentaje más elevado de gestión -y por tanto de las preocupaciones de la Inspección de los Servicios- correspondiese al área tributaria, establecía también un sesgo muy importante y conducía a una dependencia de facto muy cualificada respecto a la Secretaría General de Hacienda. Sé que lo que voy a decir puede suscitar alguna polémica, pero si desde el punto de vista jurídico y formal y, si se quiere, emocional, es cierto que el Servicio de Auditoría Interna se constituyó como una rama desgajada de la Inspección General (a la que, no se olvide, se atribuyó la superior coordinación del SAI), desde un punto de vista exclusivamente funcional y fáctico, y atendidas las circunstancias y principales preocupaciones funcionales de la Inspección de los Servicios en aquel momento, el proceso fue precisamente el inverso. No debe extrañar, por lo tanto, el que cuando se crea la Agencia Tributaria ésta reclame para sí la titularidad del control de sus propios servicios, pues en la práctica esta solución era la que garantizaba continuar con el sistema de dependencia funcional prevalente respecto al Secretario General de Hacienda inmediatamente previo a la reforma.

Las previsiones de la Ley son objeto de un primer desarrollo en sendas disposiciones: el Real Decreto 1848/91, de 30-12, respecto al Ministerio, y la Orden de 27-12-1991 respecto a la Agencia.

El **Real Decreto 1848/91, de 30-12**, reajusta la organización del Ministerio como consecuencia de la creación de la Agencia. La Inspección General, que mantiene el rango de Dirección General, incorpora entre sus funciones, de acuerdo con la Ley, *"la superior coordinación del servicio de auditoría interna de la Agencia Estatal de Administración Tributaria"* y mantiene la inspección de la gestión de los tributos cedidos a las CCAA, así como la coordinación de la alta inspección referente a la aplicación de los sistemas fiscales concertados o convenidos. Las Inspecciones de los Servicios, órgano típico de organización de esta función, se reducen a 16, habida cuenta de las funciones traspasadas al Servicio de Auditoría Interna de la Agencia. Respecto a las Inspecciones de los Servicios dice esta disposición que *"podrán estructurarse con criterios de carácter territorial, funcional o sectorial"*, aunque en la práctica esta estructuración, recogida en normas posteriores, ha sido realizada conforme a criterios territoriales.

La **Orden de 27-12-1991** incluye la organización del Servicio de Auditoría Interna de la Agencia, que se sitúa bajo la dependencia inmediata del Director General de ésta. La función de Inspección de los Servicios se organiza también en Subdirecciones denominadas "Inspecciones de los Servicios", a cargo de Inspectores de los Servicios de Economía y Hacienda y en número a determinar por las relaciones de puestos de trabajo, y se mantiene la "Inspección de los Servicios de Aduanas e Impuestos Especiales". Entre las funciones que se le asignan, que no voy a detallar, están las tradicionales de Inspección de los Servicios, si bien con la particularidad de que esta función no se menciona como tal ni en la Ley ni en la Orden, sino que se produce un cambio semántico que, pretendiendo posiblemente una apariencia de mayor modernidad, ignora la riqueza, extensión y precisión que el paso del tiempo ha ido dando al concepto "Inspección". Se habla así de la realización de *"auditorías de cualquier clase y naturaleza que permitan evaluar la eficacia y la eficiencia de los programas y actividades realizados por la Agencia"*, del *"ejercicio del control interno"*, del *"conocimiento y seguimiento permanente de las actuaciones de los órganos y unidades"*, etc. Es claro que estos cambios son más aparentes que reales, pues el SAI hereda por la Ley las funciones anteriormente desarrolladas por la Inspección General del Ministerio y, por lo tanto, las de Inspección de los Servicios, pero he querido hacer una llamada de atención sobre el riesgo que podría comportar reformular, aunque sólo sea en el plano semántico, una función tan acuñada, aunque sea con la excusa de su pretendida modernización.

La **Orden de 2-6-1994** reestructura la Agencia Tributaria, con algunas particularidades en materia de Inspección de los Servicios respecto a la Orden de 1991. Se reformulan, sin excesiva trascendencia, las definiciones funcionales: por ejemplo, ahora se alude a la *"realización de auditorías de cualquier clase y naturaleza y el desarrollo de las actuaciones de seguimiento y control precisas para lograr el más adecuado cumplimiento de los objetivos y programas de la Agencia"* y al *"control permanente de los servicios a través del análisis de los resultados de su gestión"*. Más importancia tiene la desaparición de la norma organizativa (de hecho aún permaneció residualmente en las Relaciones de Puestos de trabajo) de la Inspección de los Servicios de Aduanas e Impuestos Especiales, que había permanecido durante tantos años diferenciada dentro de la Inspección General. Por otra parte, se indica que *"El Servicio de Auditoría podrá contar con Inspecciones de los Servicios con sede territorial, dependientes directamente del Director del Servicio"*, medida que, de alguna forma, nos traslada al modelo de González Besada de 1903, aunque no ha tenido traslación a la práctica.

2.22 La institucionalización y la reglamentación actual de la función de Inspección de los Servicios (1996-2003)

Y tras este largo devenir, por fin llegamos a la fase de institucionalización y reglamentación actual de la función de Inspección de los Servicios, que se inicia en 1996 y llega hasta el momento presente.

Entre las primeras medidas adoptadas por el Gobierno que toma posesión en la primavera del año 1996 está el **Real Decreto 765/1996, de 7 de mayo**, que, entre otras previsiones destinadas a la reducción del gasto público (una vez más), suprime el nivel orgánico de Dirección General de la Inspección General del Ministerio de Economía y Hacienda, que durante unos meses queda en situación de indefinición organizativa. La situación queda aclarada por el **Real Decreto 1884/1996, de 2-8**, que aprueba la estructura orgánica básica del Ministerio de Economía y Hacienda. La Inspección General depende directamente del Subsecretario así como, funcionalmente y en relación con sus respectivos ámbitos, de los Secretarios de Estado.

Sin serlo la unidad, su titular (curiosa distinción esta, ya practicada desde 1941) "*tiene rango de Director General*", asentándose en la misma las funciones tradicionales y hace tantos años acuñadas de "*inspección de todos los servicios dependientes o adscritos al Departamento, cualquiera que sea su naturaleza y el Cuerpo, Escala o condición del personal que los desempeñe, conforme a lo establecido en las disposiciones legales y reglamentarias reguladoras de dicha función*". Naturalmente, la Inspección General mantiene las funciones de "*superior coordinación del servicio de auditoría interna de la Agencia*", la Inspección de los Servicios en materia de tributos cedidos a las Comunidades Autónomas, y la "*coordinación de la alta inspección referente a la aplicación de los sistemas fiscales concertados o convenidos*". Por último, en la organización de la Inspección General se mantiene aún la "Inspección de los Servicios de Comercio y Turismo" como Subdirección diferenciada, si bien en un proceso de transición que no impide la actuación creciente en dichas áreas de las Inspecciones de los Servicios.

En lo que se refiere al Servicio de Auditoría Interna de la Agencia Tributaria, la **Orden de 4-4-1997** regula la organización actual, con las siguientes notas en materia de Inspección de los Servicios:

- El SAI tiene rango de "Dirección Adjunta", rango intermedio existente en la Agencia entre la Dirección de Departamento (Dirección General) y Subdirección, perteneciendo su titular al Comité Permanente de Dirección.
- El SAI pasa a depender del Presidente de la Agencia "*quien ejercerá su jefatura, bien directamente, bien a través del Director General de la Agencia*"

- Al SAI se le atribuye "*El control interno de todos los servicios de la Agencia, mediante la realización de auditorías de cualquier clase y naturaleza, y el desarrollo de instrumentos de control permanente, que permitan evaluar su eficacia y eficiencia y el cumplimiento de las normas e instrucciones, formulando las propuestas o recomendaciones que deriven de dicha función en la forma que establezcan las disposiciones reguladoras de su actuación*". Se le atribuye también "*el control del cumplimiento del plan de objetivos de la Agencia*", y "*la prevención y detección de las conductas irregulares... así como el análisis y evaluación de los sistemas de seguridad y control interno de la Agencia*". Como se puede ver, se sigue sin llamar a la función de Inspección de los Servicios por su nombre, a pesar de que el SAI sigue teniéndolo por Ley, sustituyéndolo por el de control interno, a mi modo de ver bastante más estrecho.

También asociadas al desarrollo de las funciones de Inspección de los Servicios en el ámbito de la Agencia Tributaria, hay que dejar constancia de la participación del SAI, a través de los Inspectores de los Servicios, en las tareas del Consejo para la Defensa del Contribuyente creado por **Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre**, fundamentalmente a través de la Unidad Operativa del mismo que forma parte de la Inspección General, y del papel cualificado de la Inspección de los Servicios en las Comisiones de Seguridad y Control reguladas por la **Resolución de 26-1-1998**, sobre las que no voy a extenderme.

Paso relevante en el moderno proceso de institucionalización de la función que estudiamos fue la aprobación del **Real Decreto 1733/1998, de 31-7**, y la **Orden de 8-10-1998**, ambos sobre procedimiento de actuación de la Inspección de los Servicios del Ministerio de Economía y Hacienda, disposiciones que, en su conjunto, constituyen su moderna reglamentación y, de alguna manera, llenan un espacio jurídico insuficientemente cubierto desde la reforma de 1941. Estas normas son no sólo una regulación procedimental, sino, por su contenido, también una regulación estatutaria. Está claro que su análisis excedería, con mucho, las pretensiones de este trabajo, pero sí voy a destacar los puntos que, a mi juicio, son más relevantes a los efectos exclusivos del tema que estamos tratando.

- Se expresan los criterios de generalidad y permanencia de la Inspección, utilizando, mediante la oportuna adaptación, la fórmula ya tradicional de que "*Todos los servicios, órganos, organismos y entes dependientes o adscritos al Ministerio de Economía y Hacienda, cualquiera que sea su naturaleza y el cuerpo, escala o condición del personal que los desempeñen, se hallan sometidos a una inspección permanente*", que ahora se refiere a los dos órganos que la ejercen: la Inspección General y el SAI.
- Se recoge y regula la inspección de tributos cedidos a las CCAA.
- Se atribuye nuevamente el ejercicio de las funciones de inspección a las "Inspecciones de los Servicios"

- Se establece el criterio de organización de las Inspecciones de los Servicios por Zonas geográficas, sin perjuicio de que se les pueda encomendar cometidos específicos por áreas funcionales o sectores de actividad y de la posibilidad de actuar fuera del área geográfica respectiva.
- Se determinan las normas legales y reglamentarias vigentes en la materia, comenzando por la Base 6º.I (dice 1) de la Ley de bases de 1932 y la Ley de 3-9-1941. Interesa destacar que, dictaminado el Decreto de conformidad por el Consejo de Estado (y no es la primera vez que este dictamen tiene lugar), se ratifica el origen legal de la regulación de la función, lo que tiene trascendencia, como veremos, en otros órdenes.
- En materia de facultades, se establece con carácter general que los Inspectores de los Servicios actúan con carácter de Delegados del Ministro (en nombre del Estado en las CCAA), y simultáneamente de los Secretarios de Estado, Subsecretario y Presidente o Director de la Agencia, en sus respectivos ámbitos; se regula el deber de colaboración del personal, la libertad de acceso a los locales, al personal, a la documentación y a la información cualquiera que sea su naturaleza, bases de datos y programas y equipos informáticos, y se regula el procedimiento de remoción de obstáculos. Los Inspectores ya no tienen, como en el pasado, capacidad decisoria para resolver los problemas urgentes que detecten, pero la norma prevé un procedimiento específico para la resolución de los mismos.
- Se establece que los Inspectores de los Servicios de Economía y Hacienda serán seleccionados mediante la superación de pruebas selectivas y ocuparán plaza mediante concurso específico.
- Se fijan obligaciones concretas para los Inspectores en materia de sigilo profesional y de identificación.
- Se determina que "*Se establecerán los mecanismos de coordinación de actuaciones, apoyo mutuo e intercambio de información y documentación entre la Inspección General y el Servicio de Auditoría Interna que resulten necesarios, asegurando en todo caso el carácter reservado de las actuaciones inspectoras*", previsión aún no cumplida.
- Se someten las actuaciones inspectoras al principio de planificación.
- Se establece el carácter reglado de las visitas de inspección o actuaciones basadas en comprobaciones documentales, a cuyo efecto se regula minuciosamente el procedimiento de realización de las visitas, elaboración, aprobación y distribución de informes, y de aprobación de instrucciones y mociones, así como del seguimiento del cumplimiento de las instrucciones posterior a las visitas.

- Se establecen garantías para los inspeccionados no existentes en la regulación anterior. Particularmente se prevé la posibilidad de someter las propuestas de informe a procedimiento contradictorio, que resulta obligatorio cuando puedan derivarse responsabilidades para personas concretas. Además, se establece un procedimiento para los casos en los que el inspeccionado entienda que la colaboración requerida por la Inspección resulte especialmente gravosa o se juzgue claramente desproporcionada.
- Por último quisiera destacar el respaldo que estas normas dan a la seguridad del proceso de inspección, ya no sólo por someterse los informes e instrucciones a obligaciones registrales específicas, sino por contemplar específicamente y dar una solución suficientemente garantista al eventual supuesto de discrepancia entre el Inspector de los Servicios proponente de los informes y el Inspector General o Director del SAI a quienes corresponde su aprobación.

Puesto que tuve la oportunidad de participar en los estudios conducentes a esta última regulación, sería pretencioso hacer otras valoraciones adicionales a las ya realizadas. A la postre, los avances que se hayan podido conseguir son el fruto lógico de la experiencia y del trabajo de la Inspección de los Servicios durante muchos años, pues estos son los transcurridos desde el año 1964 de donde data la regulación procedimental básica precedente.

El último ciclo de modificaciones en la materia estudiada y que nos conduce ya al momento presente se inicia con la reestructuración de los Departamentos ministeriales llevada a cabo por el **Real Decreto 557/2000 de 27-4**, que separa en dos Ministerios el que desde 1982 había sido Ministerio de Economía y Hacienda, disposición que fue completada con otro **Real Decreto, el 683/2000 de 11-5**. Desde el punto de vista de la institucionalización de la función de Inspección de los Servicios el tema resultaba de gran importancia. Así como, desde el punto de vista del ejercicio del control interno, la fusión de los Ministerios había suscitado más inconvenientes que riesgos, la división ministerial si planteaba riesgos elevados, existiendo dos hipótesis de trabajo igualmente peligrosas para la continuidad de la función:

- Podía decidirse la división de la Inspección General en tanto órgano “horizontal”, lo que tras el debilitamiento que sin duda originó la segregación originada por la creación de la Agencia Tributaria podía constituir un golpe difícil de asumir e, incluso, podía dar al traste con casi setenta años de profesionalización de la función, o
- Podía también optarse por la permanencia de la Inspección General en el ámbito del Ministerio de Hacienda y con competencias referidas exclusivamente a este Departamento, lo que generaría problemas en relación con el control de los servicios territoriales que ya se había

decidido que permanecieran unidos en las Delegaciones de Economía y Hacienda, y se perderían facultades de control en materias tan tradicionales para la Hacienda como eran las relativas a Tesoro o Fabricación de efectos.

Puesto que los riesgos se convierten en ocasiones en oportunidades, la solución arbitrada, lejos de debilitar las funciones de control de la Inspección de los Servicios a cargo de la Inspección General (todos estos problemas no alcanzaron en modo alguno al Servicio de Auditoría Interna de la Agencia) se tradujo en un reforzamiento de ambos, de la mano del **Real Decreto 689/2000 de 12-5**, por el que se establece la estructura orgánica básica de los Ministerios de Economía y Hacienda. En síntesis, las medidas adoptadas fueron las siguientes:

- Se suprimió la Inspección General del Ministerio de Economía y Hacienda, siendo sus competencias asumidas por la Inspección General del Ministerio de Hacienda.
- La Inspección General del Ministerio de Hacienda se integró orgánicamente en este último Departamento, como órgano directivo de la Subsecretaría de Hacienda, “con rango de Dirección General” (se modificaba así la ficción anterior de concesión de la categoría al titular del órgano y no a éste).
- La Inspección General ejercería sus competencias en ambos Departamentos y dependería funcionalmente de los dos Subsecretarios.
- Consecuentemente con lo anterior, el titular de la Inspección General sería nombrado “a propuesta conjunta de los Ministros de Economía y de Hacienda”.

Este cambio organizativo tuvo, entre otros efectos, el de conducir a una proyección más equilibrada de los esfuerzos de la Inspección General (y ejercicio de la función de Inspección de los Servicios) sobre las áreas económica y hacendística (hecha la excepción de la Agencia Tributaria, claro está), aunque tan solo sea por el hecho de que, sentado el principio de planificación por la reglamentación de 1998, la actividad de la Inspección General ha de trasladarse ahora a dos Planes anuales, que aprueban los respectivos Subsecretarios, Planes que deben guardar un razonable equilibrio entre sí.

A partir de este momento, la actividad de la Inspección de los Servicios, salvo en lo que respecta a la legislación de base y a la reglamentación común, es objeto de desarrollo en un triple plano normativo, el correspondiente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, cuyas normas ya han sido aludidas, y en los relativos a los Ministerios de Economía y de Hacienda.

En el ámbito del Ministerio de Economía, el **Real Decreto 1371/2000 de 19-7** por el que se modifica y desarrolla la estructura orgánica básica de dicho Ministerio, determinó que la Inspección General de Hacienda dependería funcionalmente de la Subsecretaría de Economía para el ejercicio, en el marco establecido en el Real Decreto de estructura orgánica básica del Ministerio de Hacienda, de sus competencias respecto a órganos y materias del ámbito de atribuciones de dicha Subsecretaría. Específicamente se atribuyen al Subsecretario de Economía las funciones de:

- La aprobación del Plan Anual de Inspección de los Servicios del Departamento. Respecto al Plan Anual, este Real Decreto decía “que podrá tener carácter conjunto con el del Ministerio de Hacienda”, aunque en la práctica los Planes se han formulado separadamente.
- Dictar, en su caso, la orden de iniciación formal de las actuaciones inspectoras.

Sin perjuicio de lo que se acaba de indicar, este mismo Real Decreto establecía la dependencia funcional directa de cada uno de los Secretarios de Estado del Departamento, para el ejercicio de sus competencias respecto a órganos y materias del respectivo ámbito de atribuciones.

Tras una nueva modificación de la estructura del Ministerio de Economía llevada a cabo por el Real Decreto 680/2002 de 12-7, se modifica su estructura orgánica básica por el **Real Decreto 777/2002, de 26-7**, por el que se establece la estructura orgánica básica del Ministerio de Economía, en el que se reitera el modelo de dependencia funcional de la Inspección General de Hacienda respecto de la Subsecretaría de Economía y de sus Secretarías de Estado anteriormente vigente. Este mismo modelo ha sido ratificado por el **Real Decreto 1099/2002 de 25-10**, que modifica el Real Decreto 1371/2000

El proceso en el ámbito del Ministerio de Hacienda (dejando siempre a salvo la particular regulación del Servicio de Auditoría Interna de la AEAT) ha sido similar. En aplicación de lo dispuesto en el Real Decreto 689/2000, el **Real Decreto 1330/2000 de 7-7** (modificado pero no en la materia que nos ocupa, por el Real Decreto 1078/2002 de 21-10) de modificación del Real Decreto 1330/2000, desarrolló la estructura orgánica básica del Ministerio de Hacienda, en cuyo artículo 16 se hace una regulación extendida de los cometidos de la Inspección General, que, como se ha dicho, queda perfilado como un órgano directivo con rango de Dirección General, cuyo titular es nombrado a propuesta conjunta de los Ministros de Economía y de Hacienda. También en este Ministerio y sin perjuicio de la dependencia orgánica de la Subsecretaría, se regula la dependencia funcional directa de los Secretarios de Estado en relación con sus respectivos servicios y competencias.

En síntesis, las funciones que hacen alusión a los cometidos de la Inspección de los Servicios, aplicables tanto al Ministerio de Hacienda como al de Economía, se pueden clasificar en los siguientes puntos:

- a) Las funciones típicas de Inspección de los Servicios, con la regulación genérica tradicional de *“La inspección de todos los servicios, órganos, organismos y entes dependientes o adscritos a los Ministerios de Economía y de Hacienda, conforme a lo establecido en las disposiciones legales y reglamentarias reguladoras de dicha función, y cualesquiera que sean su naturaleza y el cuerpo, escala o condición del personal que los desempeñe”*, a las que se adiciona la de Inspección de los Servicios de la Comunidades Autónomas en materia de tributos cedidos. Corolario de estas funciones son las relativas a *“El impulso y formulación de propuestas y recomendaciones”* con efectos en materias tales como *“la regularización de las actuaciones”*, *“la unificación de criterios”*, *“las adaptaciones organizativas, procedimentales o sustantivas”*, etc.
- b) La función de *“superior coordinación del Servicio de Auditoría Interna de la Agencia Estatal de Administración Tributaria”*.
- c) Las funciones, también tradicionales, de *“elaboración, análisis y explotación de la información en materia de gestión y actuación de los servicios que resulte precisa para el ejercicio de las funciones que le corresponden”*, funciones que están ligadas al ejercicio del control permanente de los servicios y que configuran a la Inspección General como el centro titular típico del sistema general de información sobre la gestión del Departamento. Extensión de estas funciones son las del *“desarrollo de sistemas para la evaluación de la eficacia y la calidad de los servicios”*
- d) La última función mencionada relativa a la evaluación de la calidad tiene una novedosa extensión en la de *“coordinación e impulso de las cartas de servicios y de las acciones ministeriales destinadas a la mejora de los sistemas de información a los ciudadanos”*.
- e) Las funciones relativas a la prevención de riesgos y conductas irregulares, en materia disciplinaria y otras conexas (compatibilidades, expedientes de responsabilidad contable, etc.)
- f) Por último, se mantiene la función también tradicional de *“asesoramiento y asistencia a las autoridades”* de los dos Ministerios *“en cuantos asuntos éstas le encomienden”*, función que ocupa una parte muy importante de la carga de trabajo real de las Inspecciones de los Servicios.

3. Recapitulación y análisis.

Llegados aquí, se impone recapitular e intentar extraer algunas conclusiones respecto a la exposición efectuada.

En primer lugar, creo que está perfectamente demostrado que la función de Inspección de los Servicios en Hacienda (o modernamente en Economía y Hacienda) ha tenido una firme y casi ininterrumpida continuidad histórica desde 1821. Como se ha repetido en los preámbulos de diversas disposiciones, cabe afirmar rotundamente que, con mayor o menor intensidad o con una u otra regulación o institucionalización, la función de Inspección de los Servicios tiene una presencia permanente en la moderna historia de la Hacienda española.

Sin embargo, todo lo adjetivo a la misma, por importante que sea: dependencia orgánica o funcional, ubicación orgánica, soporte organizativo y rango, grado de profesionalización de sus ejercientes, facultades, reglamentación, etc., ha sufrido numerosísimas y profundas mutaciones, muchas de ellas con rapidez desmedida, en ocasiones incluso a caballo del debate político, hasta el punto de que sólo algunos de estos elementos adjetivos -y no todos- han alcanzado en las últimas décadas una razonable estabilidad.

En la evolución institucional de esta función se podría destacar un número lo suficientemente elevado de problemas, cuestiones o matices como para hacer imposible finalizar con algún orden y utilidad este trabajo. Así que, en parte como recapitulación y en parte introduciendo temas que pertenecen al ámbito de las perspectivas de futuro, voy a destacar solamente las cuestiones que, por alguna razón, considero más significativas.

3.1 La delimitación de la función de Inspección de los Servicios.

Aunque con un núcleo central que hoy podría identificarse con las funciones de "auditoría" (más funcional que financiera), la función de Inspección de los Servicios ha sido siempre algo más que eso (lo que me lleva a considerar "casi" un error la denominación dada al Servicio de Auditoría Interna de la AEAT). Es un hecho que la historia evidencia que la función de Inspección de los Servicios ha acumulado sobre las específicas de auditoría otras más o menos conexas y por períodos más o menos dilatados de tiempo. Veamos la naturaleza y consistencia de algunas de estas funciones:

- a) En primer lugar hay que recordar el importante debate histórico sobre la *unión o separación de las funciones de inspección de los servicios y de inspección de los tributos*. Hemos visto como, a lo largo de un período dilatado, el concepto de "inspección" se reservó a la de servicios, mientras que la inspección del tributo era denominada "investigación". Igualmente, he intentado dar las claves a través de mi exposición para ver como esta función

de "investigación" nace y se desarrolla como algo añadido a la de "inspección", e incluso durante bastante tiempo es realizada por las mismas personas y desde la misma organización. Esto ha ocurrido así porque, a excepción quizá de una etapa de transición, ambas situaciones, la unión y la separación, han tenido una explicación lógica basada en la naturaleza de los ingresos públicos predominantes en cada momento. Albiñana indica acertadamente al respecto que el solapamiento inicial es atribuible a "*la contextura de los impuestos en la referida época y los procedimientos de distribución -no de exacción- de la mayoría de ellos*" que, a su juicio "*planteaba su inspección y/o investigación en términos de Inspección de los Servicios de la Hacienda Pública*". Es evidente que la propia evolución del sistema de ingresos ha acabado por resolver, un tanto tardíamente, este debate que tanto ha enrarecido el desarrollo normal de la Inspección de los Servicios. Desde luego, hoy sería simplemente inconcebible mezclar ambas funciones.

- b) Hay un grupo de funciones que acompaña desde su mismo origen al concepto de Inspección de los Servicios, que se ha acentuado con el desarrollo de los instrumentos informáticos y que hace que la misma desborde la idea de un control basado en la realización de actos aislados (de "auditorías"), para convertirse en un sistema de control permanente de los servicios, como son las de información sobre la gestión, y modernamente la elaboración de indicadores, control permanente de la calidad, etc. Utilizando el término en una extensión probablemente impropia pero descriptiva, puede decirse que la Inspección de los Servicios no es sólo "auditar", sino también "monitorizar" la situación de los servicios. Hoy puede considerarse que estas funciones de información y control permanente son inherentes a la propia naturaleza de la función descrita.
- c) La delimitación histórica (y actual) del concepto quedaría huérfana si no se le uniese otra función que, aunque ya reseñable con anterioridad, gana en importancia en el tiempo paralelamente al proceso de profesionalización de la Inspección de los Servicios. Me refiero a las muy frecuentes actuaciones (en algunos momentos atosigantes) requeridas desde los niveles superiores de jefatura ministerial, como son las de asistencia y asesoramiento, resolución de conflictos, elaboración de proyectos, evaluación del personal, representación, etc., que son una prolongación natural de la función inspectora. Esta tarea se justifica en el aprovechamiento de las capacidades y experiencia de los Inspectores de los Servicios, ligadas a su permanencia y a su dilatado contacto con la realidad de la gestión. Incluso en los momentos actuales en los que las organizaciones ministeriales se han ensanchado y existen pocas parcelas de la gestión que no cuenten con una célula organizativa central de respaldo, esta actividad está muy lejos de decaer y está ganando tipicidad como un componente definidor de la tarea de Inspección.
- d) Existen otras funciones que durante más o menos tiempo han estado asociadas al ejercicio de la Inspección de los Servicios y que han ido decayendo, bien

por su carácter coyuntural (piénsese, por ejemplo, en el ejemplo reciente de la coordinación y apoyo del proceso de implantación del euro), bien porque con el tiempo se ha generado una base administrativa o directiva especializada. Por citar sólo algunos ejemplos de los múltiples posibles, cabe recordar que hace sólo veinte años la Inspección General era el centro gestor del personal del Ministerio y los Inspectores de los Servicios eran jefes directos de los Delegados de Hacienda, ejerciendo la jefatura funcional en áreas que, como la gestión tributaria o la gestión recaudatoria, carecían de un soporte organizativo central especializado. Aunque la delimitación de la función ha ganado con la segregación de estos cometidos (la figura del controlador-responsable es inestable por naturaleza), es difícil de extraer del cometido histórico de la Inspección de los Servicios esta tarea genérica de completar en cada momento la organización existente, rellenando los vacíos de dirección que el paso del tiempo y la lentitud de acomodación de las organizaciones han ido generando.

Muy sintéticamente, puede concluirse que el proceso histórico de perfilado de la función de Inspección de los Servicios ha conducido a una fórmula compleja que funde íntimamente las funciones estrictas de auditoría (de todo tipo) con las de información y control permanente (monitorización) de los servicios y las de apoyo y asesoramiento a las autoridades ministeriales, sin olvidar ese compromiso de actuar como fuente de reserva cuando surgen nuevos problemas o necesidades a los que no alcanza la organización ministerial.

3.2 El alcance objetivo de la función de Inspección de los Servicios.

Otra cuestión fundamental debatida históricamente es la relativa al *alcance objetivo de la función*. Ésta estuvo en sus orígenes restringida a los servicios provinciales, quedando excluidos de la acción ordinaria de la Inspección, salvo encomienda específica, los servicios centrales. De hecho, la organización por "distritos" en el siglo pasado, a veces con residencia de los Inspectores en su cabecera, desembocaba necesariamente en la limitación de su atención a la esfera territorial, y hasta épocas muy recientes la organización en Zonas, aún con residencia en Madrid, ha tenido un efecto práctico muy similar.

Esta inclinación de la Inspección hacia lo territorial, limitando su generalidad, ha permanecido vigente en sus modos y objetivos hasta épocas muy recientes, pero diversos factores tales como el fuerte crecimiento experimentado por los servicios centrales asociado a la asunción por los mismos de competencias gestoras directas, la necesidad de reforzar los mecanismos internos de seguridad y control, y el propio cambio del equilibrio competencial entre los servicios centrales y territoriales, han hecho flexionar las normas y los usos hasta el punto de que, tanto normativa como prácticamente, la función se desarrolla hoy con total generalidad y afecta indistintamente a unos y otros niveles de organización, y ello

a pesar de que la ordenación en Zonas de las Inspecciones de los Servicios, que siempre se ha referido a una zonificación territorial, sigue vigente en las más modernas disposiciones reguladoras de la actividad.

3.3 Nivel organizativo de ubicación de la función

Otra materia históricamente discutida ha sido la del *nivel organizativo de ubicación* de la función, es decir, si ésta debe ejercerse desde el nivel central de la organización o desde el territorial. Se trata de un debate que, como antes se ha visto, tuvo su importancia en los primeros tiempos de desarrollo de la función, donde lo que se discutía era la centralización o provincialización de la misma. La centralización de la función, ya sea en un órgano especial ya en los centros, ha sido, con breves excepciones o con matices, la norma desde mediados del siglo XIX. Pero traigo especialmente este tema aquí a colación porque es un debate que, sin cristalizar en decisiones concretas, ha tenido algunos brotes en épocas bastante recientes.

El destinar simple y llanamente los Inspectores de los Servicios a puestos en las regiones es algo que se sopesó a comienzos de los ochenta. Pero además, el establecimiento de Inspecciones de los Servicios con destino territorial (fórmula que podría inducir una transición hacia una nueva territorialización) es algo que está previsto en la normativa de la Agencia Tributaria, posiblemente porque en este mismo ámbito se ha planteado en diversas ocasiones desde las Delegaciones Especiales, sobre todo las de las grandes regiones, la necesidad de contar con medios propios de Inspección de los Servicios, cuestión que no extraña desde el momento en que los Delegados Especiales han pasado desde la posición de Delegado-gestor a la de Delegado-director y coordinador. De hecho, en algunas regiones se han organizado fuera de norma pequeñas unidades de inspección a las órdenes inmediatas del Delegado Especial.

En mi opinión, aparte de que el desarrollo de los sistemas de comunicación hacen cada vez menos necesaria la cercanía permanente a los servicios, y naturalmente sin perjuicio de las funciones de control que corresponde a cualquier responsable sobre sus propias unidades, la función de Inspección de los Servicios de que estamos aquí tratando sólo tendrá razón de ser si se ejerce desde instancias centralizadas, pues requiere por una parte un elevado grado de coordinación interna y conocimiento global de los problemas, y por otra mantener plena independencia respecto a los servicios controlados, requisitos ambos que se verían perjudicados seriamente por una cercanía excesiva y permanente a los servicios. Además, cualquier territorialización (entiéndase por tal el residenciar a los Inspectores en las provincias) haría disminuir el valor añadido proporcionado a la dirección superior del Departamento, que, como ya he indicado, está ya en la base misma de la justificación de su existencia.

3.4 Profesionalización de la función.

En la evolución institucional de la Inspección de los Servicios del Ministerio de Economía y Hacienda ha jugado un papel esencial, tanto para su continuidad como para la objetividad de su desempeño, la *profesionalización de la función*, esto es, su asignación a funcionarios específicos, que va desde la solución más débil de la simple singularización de puestos de trabajo dedicados a la misma, hasta la creación de cuerpos, escalas o colectivos especializados en su ejercicio, que sólo en la etapa moderna de la inspección se liga a procesos de formación o selectivos particulares. Normalmente, la profesionalización viene más requerida cuando existe una organización horizontal o general a la que se asigna la función, pero también han existido épocas en las que funcionarios del Cuerpo de Inspectores fueron asignados a los centros para el desempeño desde los mismos de la Inspección de los Servicios.

Como hemos visto, después de numerosas incidencias, el debate de la profesionalización está resuelto con caracteres muy estables desde las reformas de 1932 y 1941, pudiéndose afirmar con rotundidad la existencia de un fuerte grado de profesionalización y, consecuentemente, de estabilidad, objetividad y tecnificación de la función que, por razones lógicas de origen y evolución, no tiene parangón en órganos similares del resto de nuestra Administración pública.

3.5 Facultades en el ejercicio de la función.

Otra cuestión a destacar en esta evolución institucional de la Inspección de los Servicios es la relativa a *facultades de la Inspección*. Por lo general, si se repasan las normas correspondientes a las etapas previas a la configuración moderna de la inspección, sobre todo aquellas que pretendían dar un impulso a la inspección horizontal o general, nos encontramos con un cuadro de facultades muy amplio, ya no sólo de acceso a los servicios y disponibilidad de medios en las unidades visitadas, o de remoción o suspensión de funcionarios, sino incluso de toma de decisiones extraordinarias sobre expedientes concretos y la asunción de funciones de jefatura efectiva de los servicios visitados, por sustitución operada en el curso de las visitas, o mediante el oportuno nombramiento. Esta figura del Visitador o Inspector como vicario del Ministro y por lo tanto con facultades no sólo de información, sino gestoras, disciplinarias y ejecutivas, ha ido modificándose con el paso del tiempo hacia posiciones más cercanas a las de análisis e investigación, información y propuesta, que excluyen la sustitución del gestor, deslindándose con ello perfectamente los planos ejecutivos y de control.

Entiendo que hoy este es un problema solucionado por cuanto las instrucciones derivadas de las visitas se someten a procedimientos reglados de aprobación con intervención obligada de los centros funcionales, evitándose así

las interferencias que indujeron en el pasado el rechazo de una Inspección externa a los Centros que duplicaba las líneas de jefatura,

3.6 Rango de las unidades soporte de la función

En relación con el *rango de las unidades soporte de la función* hemos de diferenciar el relativo a la organización inmediata de los Inspectores de los Servicios del correspondiente a la propia Inspección General y su titular,

El primero se ha ido adaptando siempre sobre el criterio expresado en multitud de disposiciones a lo largo de la historia de la Inspección de los Servicios de que, para poder actuar con la eficacia debida, el rango de los Inspectores (relacionado con el de las unidades en que se organizan, cuando éstas han existido) debería ser tan o más alto que el de los titulares de los órganos inspeccionados. Por lo general, y hablo naturalmente de los servicios territoriales, este criterio se ha cumplido y el rango de los Inspectores ha evolucionado en el tiempo con los propios esquemas de la jerarquización administrativa, pasando por las distintas etapas evolutivas de ésta (Jefes de Negociados, de Secciones, de Servicios y hoy Subdirecciones). El problema es que rango administrativo y retribución no siempre han estado unidos y que, a la postre y en un sistema de carrera administrativa con abanicos muy cerrados como el actual, en el que el rango teórico lo da el nivel del puesto, la retribución acaba por ser la determinante del rango efectivo que va a ser reconocido por los sujetos inspeccionados. No se trata de una interpretación egoísta el entender que hoy la retribución condiciona el reconocimiento del rango, éste la autoridad efectiva y, al final del proceso, la eficacia de la propia Inspección. Y este es un problema que aún no ha alcanzado una solución razonable.

En cuanto al rango del órgano que da soporte a la función, la Inspección General y ahora también el SAI, creo que lo importante es garantizar que sus titulares puedan hacer valer la presencia de la Inspección en los ámbitos decisorios superiores del Departamento. El hecho de que muchas normas exijan el rango de Director General para pertenecer a determinadas comisiones o para contar con determinados medios o facultades, hace que el mismo resulte ya imprescindible si se atiende al volumen de los servicios que han de ser gestionados. Honradamente pienso que el que lo sea la Inspección General o lo sea el Inspector General pertenece más bien al ámbito de la oportunidad y de las apariencias y que, lo que sí es cierto, es que cabe mal en los actuales esquemas administrativos la existencia de una Inspección General con rango de Subdirección General de la que dependen otras Subdirecciones Generales, como ha ocurrido en el pasado.

3.7 Unidad institucional de la función

He dejado deliberadamente para el final una cuestión, perteneciente al campo de lo pasado, pero también de lo actual y de las perspectivas de futuro, a la que la historia ha dado una importancia máxima y que, con otros planteamientos, ha cobrado actualmente nueva relevancia, que es el relativo a la unidad institucional de la función de Inspección de los Servicios.

Hemos visto anteriormente como se han enfrentado en el pasado las concepciones general o especial de la función, que a su vez han determinado la dependencia y ubicación orgánica de la misma. En efecto, muchas de las reformas de alguna trascendencia, sobre todo en el siglo XIX, pero también en el XX, han sido para decidir si la función de inspección iba a ser general u horizontal y, en consonancia, actuar sobre todos los servicios sea cual fuere la dependencia funcional de éstos, o si, por el contrario, la inspección iba a ser especial, esto es, organizada por áreas de actividad. Si predominaba el primer concepto la coherencia aconsejaba fórmulas de dependencia y ubicación alejadas de los centros funcionales, ya se trate de la dependencia directa del Ministro, del Subsecretario, del Comité de Dirección, de la Dirección General de Régimen Interior, etc. Y cuando predominaba el segundo, la función era asignada directamente a los centros funcionales o a los órganos ejecutivos provinciales.

Naturalmente, la realidad no es tan esquemática y este debate no se ha resuelto siempre con nitidez. y ni tan siquiera puede decirse que esté definitivamente cerrado. Por ello nos hemos encontrado con abundantes excepciones así como con fórmulas mixtas difícilmente catalogables.

- a) Entre las primeras se cuenta, en los momentos en que la función se ha organizado de forma agrupada o con carácter "general", el mantenimiento dentro de dicha organización de determinadas áreas de Inspección "especial", bien dependiendo directamente de los centros, bien dentro de la propia estructura global de la Inspección General pero con particularidades organizativas, de medios o de ejercicio. Tal cosa se ha producido, por ejemplo, con la Inspección de los Servicios en materia de rentas estancadas, del Catastro, de la Inspección del Timbre, de Aduanas e Impuestos Especiales, de Abogados del Estado o, recientemente, con la Inspección de nuevas áreas incorporadas al Departamento, como es el caso de los servicios de Comercio y Turismo. Superadas prácticamente estas especialidades, no parece que por esta vía se vayan a presentar problemas a la generalidad y unidad conceptual de la función inspectora.
- b) Como fórmulas que he denominado "mixtas", que son algo más que una mera excepción al modelo general, cabe mencionar el caso del reparto de la Inspección de 1871 entre los Centros y la Subsecretaría o, más modernamente, la dependencia de la Secretaría General de Hacienda (órgano de línea) pero con facultades extendidas a todo el Departamento. De alguna manera, la actual

situación, marcada por la existencia de dos Inspecciones, una orgánicamente inserta en la Subsecretaría de Hacienda y otra en la Agencia Tributaria, constituye también una fórmula "mixta" de organización, con la particularidad de que la Inspección de la Agencia no es tampoco una Inspección de centro funcional en el sentido más tradicional, sino que tiene caracteres indudables de generalidad u horizontalidad restringidos al ámbito funcional de dicha organización.

Llegados aquí quisiera romper una lanza a favor de la unidad conceptual e institucional de la Inspección de los Servicios, contra la que han pugnado en el pasado las Inspecciones "especiales" y que no se ve favorecida por la actual separación organizativa entre las Inspecciones del Ministerio y de la Agencia Tributaria. La función de Inspección de los Servicios, que surge de una larga y agitada evolución histórica, gana la modernidad como una institución unitaria, y hoy, superadas las Inspecciones "especiales", el mantenimiento de esta característica fundamental pende sólo del débil y poco perfilado vínculo de la "superior coordinación" del Servicio de Auditoría Interna asignada a la Inspección General, aunque algo más del determinado por la identidad profesional de los Inspectores que actúan en uno y otro ámbito.

Creo honradamente que la situación encierra algunos riesgos de fractura sobre cuya repercusión cada cual es libre de especular, y entiendo que, con imaginación y buena voluntad, debería reflexionarse sobre el modelo, sin que ello deba comportar necesariamente privar a la Agencia de los márgenes de autonomía que son inherentes a la filosofía de su organización. Pero esto no son ya cuestiones que se refieran a la historia de la Inspección y no tienen cabida en este estudio.

Madrid, 18 de febrero de 2003