

***RESOLUCIÓN de 6 de marzo de 1995, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas en relación con el Informe de fiscalización sobre diversos aspectos de la gestión de los Tribunales Económico-Administrativos referido a los ejercicios de 1989 a 1992.***





**INFORME DE FISCALIZACIÓN SOBRE DIVERSOS ASPECTOS DE LA GESTIÓN DE LOS TRIBUNALES ECONOMICO-ADMINISTRATIVOS**

**Ejercicios 1989 a 1992**

El Pleno del Tribunal de Cuentas, en el ejercicio de su función fiscalizadora establecida en los artículos 2, a), 9 y 12 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, y a tenor de lo dispuesto en el artículo 3, c), de la Ley 7/1988, de 5 de abril, ha aprobado, en su reunión de 27 de octubre de 1994, el presente Informe de Fiscalización sobre diversos aspectos de la gestión de los Tribunales Económico-Administrativos (ejercicios 1989 a 1992), y su remisión a las Cortes Generales.

**INDICE**

	Puntos	
<b>I. Introducción.</b>		
A) Antecedentes .....	1.1 a 1.2	
B) Descripción de la organización fiscalizada .....	1.3 a 1.16	
Normativa reguladora .....		1.3 a 1.4
Naturaleza jurídica .....		1.5 a 1.7
Competencias .....		1.8 a 1.9
Organización .....		1.10 a 1.16
C) Objetivos y alcance de la fiscalización .....	1.17 a 1.21	
D) Estructura del informe y principales conclusiones .....	1.22 a 1.23	
<b>II. Control interno.</b>		
A) Planificación .....	2.1 a 2.7	
B) Definición de objetivos e indicadores .....	2.8 a 2.19	
Explícitos en el presupuesto por programas .....		2.8 a 2.13
Objetivos e indicadores utilizados en la actividad real de los TEA .....		2.14 a 2.19
C) Sistemas de información .....	2.20 a 2.29	
D) Control interno administrativo .....	2.30 a 2.55	
Descripción del sistema .....		2.33 a 2.41
Funcionamiento del sistema .....		2.42 a 2.55
<b>III. Análisis de eficacia.</b>		
A) Respecto del único objetivo previsto en el presupuesto por programas: «resolución de recursos» .....	3.1 a 3.7	
B) Análisis de la eficacia respecto de los objetivos reales de los TEA .....	3.8 a 3.34	
Objetivo intermedio de «puesta al día» .....		3.8 a 3.20
Cumplimiento de los requisitos «plazo de tramitación inferior a un año» y «despacho por orden de antigüedad» .....		3.21 a 3.34

	Puntos	
<b>IV. Análisis de eficiencia.</b>		
A) Estructura y evolución de los costes .....	4.1 a 4.4	
B) Gestión de los recursos humanos. Efectivos reales .....	4.5 a 4.17	4.6 a 4.12
Vacantes .....		4.13
Incentivos al rendimiento .....		4.14 a 4.15
Actividades de formación .....		4.16 a 4.17
C) Gestión de los medios materiales. Gastos de funcionamiento .....	4.18 a 4.30	4.18 a 4.22
Contratación de servicios externos .....		4.23 a 4.25
Inversiones reales: Sistema informático .....		4.26 a 4.30
D) Procedimientos .....	4.31 a 4.43	
Tramitación de las reclamaciones económico-administrativas .....		4.31 a 4.40
Gestión presupuestaria .....		4.41 a 4.43
<b>V. Conclusiones.</b>	5.1 a 5.16	
A) Control interno .....		5.1 a 5.5
B) Análisis de eficacia .....		5.6 a 5.8
C) Análisis de eficiencia .....		5.9 a 5.16
<b>VI. Recomendaciones.</b>		
A) Plan de acción coyuntural .....	6.1 a 6.9	6.2 a 6.3
B) Configuración legal de la vía económico-administrativa .....		6.4 a 6.10
<b>VII. Anexos.</b>		
<b>VIII. Índice de cuadros.</b>		
<b>IX. Índice de gráficos.</b>		
<b>X. Índice de anexos.</b>		

**INFORME DE FISCALIZACIÓN SOBRE DIVERSOS ASPECTOS DE LA GESTIÓN DE LOS TRIBUNALES ECONOMICO-ADMINISTRATIVOS (EJERCICIOS 1989 A 1992)**

**I. INTRODUCCION**

**A) Antecedentes**

1.1 El Pleno del Tribunal de Cuentas, mediante acuerdos de 19 de noviembre y 22 de diciembre de 1992, aprobó el «Programa de Trabajo para la elaboración del Informe Anual de 1991» y el «Programa de Fiscalizaciones del Tribunal de Cuentas para el año 1993», respectivamente. En ambos documentos se contemplaba la realización, a iniciativa del propio Tribunal de Cuentas, del presente trabajo. Este se encuadra dentro del apartado III, «Fiscalizaciones específicas», del Informe Anual relativo a la gestión del sector público en el año 1991, en aplicación de lo dispuesto en los artículos 13 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, y 28.1 de la Ley 7/1988, de 5 de abril.

1.2 La importancia de los resultados obtenidos y la conveniencia de presentarlos sin las limitaciones de espacio que impone el Informe Anual han aconsejado, previo acuerdo favorable de Pleno del Tribunal de Cuentas de fecha 27 de octubre de 1993, la tramitación de este trabajo como informe extraordinario, siguiendo el procedimiento previsto en el artículo 28.4 de la Ley 7/1988, antes citada. Con ello, el Tribunal pretende, al mismo tiempo, facilitar la consideración parlamentaria de su contenido con la mayor inmediatez posible y la adopción temprana, si procede, de resoluciones sobre posibles medidas a adoptar por el Gobierno.

#### B) Descripción de la organización fiscalizada

##### *Normativa reguladora*

1.3 La regulación esencial de los Tribunales Económico-Administrativos (TEA) está constituida por el texto articulado de la Ley de Bases 39/1980, de 5 de julio, aprobado por Real Decreto Legislativo 2795/1980, de 12 de diciembre, y modificado por la disposición adicional octava de la Ley 33/1987, de 23 de diciembre. En desarrollo de estas normas se dictó el Reglamento de Procedimiento de las Reclamaciones económico-administrativas, aprobado por Real Decreto 1999/1981, de 20 de agosto, y modificado por los Reales Decretos siguientes: 2631/1985, de 18 de diciembre; 1524/1988, de 16 de diciembre, y 1163/1990, de 21 de septiembre.

1.4 Otras normas específicas de interés en este campo son: a) El Real Decreto 2244/1979, de 7 de diciembre, que regula el recurso de reposición previo al económico-administrativo; b) Los Reales Decretos 222/1987, de 20 de febrero, y 1848/1991, de 30 de diciembre, sobre estructura orgánica del Ministerio de Economía y Hacienda; c) Las Ordenes del Ministerio de Economía y Hacienda de 3 de marzo de 1983, 26 de febrero de 1995, 15 de junio de 1989 y 30 de julio de 1992, sobre organización, sedes y distribución de competencias entre el Tribunal Económico-Administrativo Central y los Tribunales periféricos; y d) La Orden del Ministerio de Relaciones con las Cortes y de la Secretaría del Gobierno de 18 de julio de 1991, sobre designación de Secretarios de los TEA. Por último, la Circular de 6 de noviembre de 1990, de la Secretaría General de Hacienda, que dicta instrucciones para la realización de comunicaciones relativas a las solicitudes de suspensión del procedimiento recaudatorio, se refiere en su segunda instrucción a suspensiones originadas por reclamaciones interpuestas ante los TEA.

##### *Naturaleza jurídica*

1.5 La vía económico-administrativa se articula en torno al principio básico de la separación entre la actividad de gestión tributaria y la de resolución de recursos. El artículo 90 de la Ley General Tributaria 230/1963, de 28 de diciembre, establece que: «las funciones de la Administración en materia tributaria se ejercerán con separación en sus dos órdenes de gestión, para la liquidación y recaudación, y de resolución de reclamaciones que contra aquella gestión se susciten, y estarán encomendadas a órganos diferentes».

1.6 En cumplimiento de dicho mandato legal, el conocimiento de las reclamaciones económico-administrativas contra los actos de liquidación y recaudación ha quedado encomendado —salvo un pequeño número de reclamaciones especialmente calificadas, que quedan reservadas al conocimiento del Ministro de Economía y Hacienda— a una clase especial de órganos, que están insertos en la estructura de la propia Administración y se encuentran constituidos por funcionarios de ella. Dichos órganos, que tradicionalmente se designan con el nombre de Tribunales Económico-Administrativos, son órganos administrativos en sentido estricto, si bien especializados en la única función de conocer y resolver las reclamaciones económico-administrativas (verdaderos recursos administrativos, aunque de carácter especial). Su especialización les dota de independencia funcional aunque no orgánica, dado que dependen del Ministerio de Economía y Hacienda en la práctica totalidad de los ámbitos de gestión (como organización, personal, medios materiales, gestión precupuestaria y tesorería, por citar los más importantes).

1.7 A partir del Real Decreto 1848/1991, de 30 de diciembre, los Tribunales Económico-Administrativos dependen directamente de la Secretaría de Estado de Hacienda, tras la supresión por dicha norma de la Secretaría General de Hacienda, a través de la cual se instrumentaba anteriormente la dependencia.

##### *Competencias*

1.8 Corresponde al procedimiento económico-administrativo el conocimiento de las reclamaciones presentadas contra actos de la Administración de contenido económico. Dicha competencia se extiende a la revisión de los actos relativos a las siguientes cuestiones:

a) La gestión, inspección y recaudación de los tributos, exacciones parafiscales y, en general, de todos los ingresos de derecho público del Estado y de la Administración institucional.

b) La gestión, inspección y recaudación de los tributos cedidos por el Estado a las Comunidades Autónomas o de los recargos establecidos por éstas sobre tributos del Estado.

c) El reconocimiento o la liquidación por autoridades u organismos del Ministerio de Economía y Hacienda de obligaciones del Tesoro Público y las cuestiones relacionadas con las operaciones de pago por dichos órganos con cargo al Tesoro.

d) El reconocimiento y pago de toda clase de pensiones y derechos pasivos que sean de la peculiar competencia de la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas.

1.9 Por delegación del Ministro de Economía y Hacienda, los TEA tienen también atribuidas facultades para resolver las peticiones de condonación graciable de sanciones impuestas a los contribuyentes por incumplimiento de sus deberes fiscales.

##### *Organización*

1.10 A partir de la Ley 33/1987, de 23 de diciembre, los órganos competentes para conocer y resolver las reclamaciones económico-administrativas son: El Ministro de Economía y Hacienda; el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC); los 17 Tribunales Económico-Administrativos Regionales (TEAR), uno en cada Comunidad Autónoma, y los dos Tribunales Económico-Administrativos Locales (TEAL), con sede en Ceuta y Melilla, respectivamente. Dada su pequeña importancia cuantitativa, los TEAL se agruparán por lo general en este Informe dentro del conjunto de los TEAR para facilitar la exposición.

1.11 Esta nueva estructura, cuya entrada en funcionamiento se produjo el 1 de julio de 1989, supuso, como novedad sustancial respecto a la establecida con anterioridad, un cambio en la organización de los Tribunales periféricos, agrupando los antiguos Tribunales Provinciales en Tribunales Regionales. Esta medida estaba encaminada al mejor aprovechamiento de los recursos personales y materiales, según se argumentaba en su propuesta y justificación.

1.12 En cuanto a su constitución, el TEAC está compuesto por un Presidente, 12 Vocales y un Secretario general. El Presidente y los Vocales son nombrados y separados por Real Decreto, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, entre funcionarios de carrera. El Secretario general debe proceder del Cuerpo de Abogados del Estado. El TEAC funciona en Pleno y en Salas de Reclamaciones, cuya composición y competencias son fijadas por Orden del Ministro de Economía y Hacienda. En el momento de las actuaciones fiscalizadoras, las Salas eran tres, cada una de ellas compuesta por el Presidente del Tribunal y cuatro Vocales: Jefes de Sección, excepto una que contaba sólo con tres Vocales. Cada Vocalía tiene asignada la tramitación y preparación de ponencias relativas a figuras impositivas concretas, conforme al criterio de especialización, y existe una Vocalía adicional que está encargada exclusivamente de la coordinación de los TEAR, sin funciones de resolución de reclamaciones (1).

1.13 Los TEAR están constituidos por sus respectivos Presidentes y los Vocales de las Secciones que existan. Funcionan también en Pleno y, algunos, en Salas, con la composición y competencias que fije el Ministro de Economía y Hacienda. Existen cuatro Salas cuya sede se encuentra en ciudades distintas a la del Tribunal Regional: Dos en el TEAR de Andalucía y una en los de Canarias y Castilla y León. La Secretaría de los TEAR está a cargo de un Abogado del Estado y se han creado también Secretarías Delegadas en todas las Delegaciones de Hacienda distinta de las sedes de los Tribunales Regionales o de las Salas antes referidas, con atribuciones exclusivamente de tramitación procedimental.

(1) La distribución de competencias entre las 12 Vocalías del TEAC, al término de los trabajos de campo de la fiscalización, era la siguiente:

- Vocalía 1.ª IRPF, Impuesto sobre el Patrimonio e Impuesto sobre Actividades Económicas.
- Vocalía 2.ª Impuesto sobre Sociedades.
- Vocalía 3.ª Actos derivados del procedimiento recaudatorio del Estado y Seguridad Social.
- Vocalía 4.ª Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
- Vocalía 5.ª IVA e ITE.
- Vocalía 6.ª IVA e ITE.
- Vocalía 7.ª Clases Pasivas del Estado.
- Vocalía 8.ª Tributos sobre el Tráfico Exterior e Impuestos Especiales.
- Vocalía 9.ª Clases Pasivas del Estado.
- Vocalía 10.ª Impuesto sobre Bienestar Inmuebles y Tasas Fiscales.
- Vocalía 11.ª Clases Pasivas del Estado.
- Vocalía 12.ª Coordinación de los TEAR.

1.14 La distribución de asuntos entre los TEA se realiza en función del órgano administrativo del que proceda el acto impugnado:

a) El TEAC es competente para conocer en única instancia de las reclamaciones que se interpongan contra los actos dictados por los órganos centrales de la Administración del Estado, de las Administraciones públicas institucionales sometidas a la tutela del Estado, de la Tesorería General de la Seguridad Social o de los órganos superiores de la Administración de las Comunidades Autónomas.

b) Los TEAR conceden en primera o única instancia, según cuantía, de las reclamaciones que se interpongan contra actos dictados, en su respectivo ámbito territorial, por los órganos periféricos de las Administraciones estatales citadas y por los órganos de las Comunidades Autónomas que no tengan la condición de superiores.

c) El Ministro de Economía y Hacienda tiene reservada la competencia para conocer de ciertas reclamaciones especialmente cualificadas, a las que se refiere el artículo 4 del texto articulado de la Ley sobre Procedimiento Económico-Administrativo, aprobado por Real Decreto Legislativo 2795/1980, de 12 de diciembre.

1.15 Por otra parte, el TEAC conoce en segunda instancia de los recursos de alzada interpuesto contra resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos periféricos y de los recursos extraordinarios de revisión. Como superior jerárquico de los TEAR y los TEAL resuelve también los conflictos de atribuciones que se susciten entre ellos.

1.16 Para la distribución de competencias en las peticiones de condonación de sanciones se tiene en cuenta, además del órgano administrativo del que proceda el acto, el importe de las multas pecuniarias, en el caso de que la sanción sea de este tipo.

### C) Objetivos y alcance de la fiscalización

1.17 La presente fiscalización se ha desarrollado, cumplimentando las previsiones del artículo 9 de la Ley Orgánica 2/1982, de 11 de mayo, de acuerdo con un doble objetivo: Analizar la eficacia de la organización y su eficiencia:

a) El análisis de eficacia se ha realizado a través de un doble procedimiento: Por un lado, la utilización de los instrumentos inherentes al presupuesto de programas y, por otro, el estudio del funcionamiento real de los Tribunales, a través de los objetivos e indicadores presentes de manera implícita en la organización pero no recogidos en el programa presupuestario.

b) El análisis de eficiencia, por su parte, ha requerido el estudio de la gestión de los recursos humanos y de los medios materiales, así como la consideración crítica de los procedimientos establecidos.

Asimismo, se han examinado los aspectos de la legalidad de la actuación de los TEA, en lo que se refiere al cumplimiento de los preceptos normativos que regulan el procedimiento económico-administrativo, así como la gestión presupuestaria y contractual, dentro del reducido marco de competencias y actividades que los TEA ejercen en estas áreas.

1.18 El conocimiento obtenido como resultado de las pruebas que ha sido posible practicar ha permitido llegar a conclusiones relevantes sobre el funcionamiento de los TEA en general y de las áreas examinadas en particular. No obstante, debe dejarse constancia de la imposibilidad para el Tribunal de Cuentas de ejecutar todas las pruebas programadas, debido a las deficiencias que se han encontrado en el control interno y en el sistema de información establecidos en la organización fiscalizada. Dado el número y la generalidad de tales limitaciones, se ha considerado conveniente, a efectos expositivos, realizar la especificación concreta de las mismas sólo en aquellas áreas en las que su influencia ha sido mayor. Dicha especificación se acompañará de la reseña de las pruebas que ha sido posible o imposible realizar y, en este último caso, de la descripción de los procedimientos alternativos utilizados; todo ello, siempre que resulte imprescindible para interpretar correctamente los resultados de la fiscalización.

1.19 Los trabajos de campo, que finalizaron en el mes de junio de 1993, se desarrollaron en la sede del TEAC, en la de los TEAR de Madrid, Cataluña, Valencia y Asturias y en la Secretaría Delegada de Alicante. La elección de dichos TEAR se ha efectuado con el propósito de cubrir las diferentes situaciones en que se encontraban los Tribunales, a 31 de diciembre de 1991, respecto al objetivo de puesta al día, según se deducía de la documentación remitida por el TEAC en los trabajos preliminares de la fiscalización. Conforme a dicha documentación, ocho TEAR y los dos TEAL se encontraban al día, cuatro se encontraban en proceso de alcanzar esa situación en un plazo breve y los cinco restantes se encontraban en una clara situación de retraso. De entre los correspondientes al primer grupo se seleccionó el TEAR de Asturias; dentro del segundo, el de Cataluña y, entre los terceros, los de Madrid y Valencia.

1.20 El ámbito temporal de la fiscalización se circunscribe a los ejercicios posteriores a la entrada en vigor de la reforma de los Tribunales periféricos, el 1 de julio de 1989, y abarca hasta el final del ejercicio 1992, sin perjuicio de referencias puntuales a acontecimientos y circunstancias anteriores o posteriores cuando se ha estimado relevante. En los análisis no cuantitativos (sistemas, procedimientos, etc...) se ha procurado describir la situación de la organización fiscalizada en el momento más próximo a la realización de los trabajos de campo.

1.21 La colaboración de los responsables y funcionarios tanto del TEAC como de los TEAR visitados ha sido total, habiendo recibido el equipo de fiscalización todo tipo de facilidades para el desempeño de sus funciones.

### D) Estructura del Informe y principales conclusiones

1.22 Los resultados de la fiscalización se exponen en el presente Informe agrupados en seis apartados. Tras el primero, de carácter introductorio, se analizan en el segundo los procedimientos de control interno implantados por los TEA, con una referencia especial a la actividad de planificación y seguimiento de objetivos. En el tercer apartado se incluyen los resultados del análisis de la eficacia de los TEA medida, en primer lugar, por el grado de cumplimiento de los objetivos del programa presupuestario correspondiente y, a continuación, por medio de determinados indicadores asociados a objetivos reales de los TEA. El cuarto apartado se refiere al análisis de la eficiencia, comparando los resultados de la actividad de los TEA con los costes en que han incurrido. Por último, los apartados quinto y sexto contienen, respectivamente, las conclusiones que se derivan de los resultados obtenidos en la fiscalización y las recomendaciones que el Tribunal de Cuentas entiende adecuadas para la mejora de la gestión de los TEA, tanto a corto como a medio plazo.

1.23 Con independencia del análisis más detallado de los resultados de la fiscalización que se contiene en los próximos apartados de este Informe y, de manera más sintética, en el apartado V, «Conclusiones», puede anticiparse que los resultados más importantes han sido los siguientes:

a) Las funciones de planificación y de control interno administrativo, así como el sistema de información asociado a las mismas, presentan deficiencias. Como resultado de las mismas, los TEA no han definido correctamente los objetivos e indicadores que deberían guiar su actividad, habiéndose observado además un deficiente funcionamiento de algunos de los mecanismos legales de control y coordinación implantados al efecto.

b) Por medio de determinados indicadores, el Tribunal de Cuentas ha obtenido la conclusión de que el grado de eficacia alcanzado por los TEA en el período fiscalizado es insatisfactorio. En términos generales, la situación de los TEA a finales de 1992 no es mejor que la existente al final de 1988, habiendo incluso empeorado en varios aspectos esenciales. Ello se ha producido a pesar de determinadas medidas puestas en marcha en 1989 y 1991 con el propósito de mejorar la eficiencia de los TEA.

c) Desde el punto de vista de la eficacia, el Tribunal de Cuentas entiende que el incremento de los recursos presupuestarios consumidos por los TEA no ha redundado en un incremento de su productividad. Ello queda reflejado por el aumento sostenido del indicador «coste por unidad de recurso resuelto», que entre 1988 y 1992 se ha multiplicado por 2,5, si bien esta cifra se explica parcialmente por las consideraciones que se recogen en el próximo punto 4.2. Similares conclusiones negativas se han obtenido respecto de la eficiencia específica del factor trabajo, componente principal de los recursos presupuestarios consumidos por la organización fiscalizada. Por último, los TEA presentan ciertas deficiencias en la organización de sus procedimientos de gestión que actúan como freno para la mejora de los indicadores de eficacia y eficiencia.

## II. CONTROL INTERNO

### A) Planificación

2.1 Los TEA carecen de instrumentos formales de planificación a medio o largo plazo de su actividad. En consecuencia, no existe un plan de organización explícito que defina los objetivos a alcanzar; las prioridades; los procesos generales de dirección, información y control; las políticas a seguir, y las medidas a adoptar. Estas carencias afectan tanto al ámbito relacionado con la actividad que tiene una proyección externa (resolución de reclamaciones), como al relativo a la gestión interna (recursos humanos, medios materiales, sistema de tratamiento de la información, gestión presupuestaria, etc.).

Comentarios a las alegaciones: El Tribunal de Cuentas no puede compartir las positivas consideraciones que realiza el TEAC acerca del contenido, utilidad y aprovechamiento de los documentos señalados en este

subapartado y de los denominados en alegaciones «partes mensuales de gestión», «índice de eficacia» e «índices trimestrales de valoración de ponencias», cuya utilización en el modo indicado en las alegaciones no ha sido acreditada en los trabajos de campo. Tampoco puede aceptarse la afirmación de que el organismo elabora cuatro índices trimestrales de eficacia, cuya posible existencia, aparte de no haber sido acreditada, fue negada reiteradamente al equipo fiscalizador.

2.2 Existen dos únicos documentos, referidos a 1990 y 1991, que incorporan, aunque con amplias carencias, alguna previsión a corto plazo de las metas a alcanzar. El único objetivo que se considera en estos documentos es el de «puesta al día» de los TEAR, definido como una relación entre el volumen de asuntos pendientes en cada TEAR y su capacidad anual de resolución.

2.3 El documento referido al año 1990 se titula «Informe sobre la situación actual y puesta al día de los Tribunales Económico-Administrativos Regionales» y lleva fecha de marzo de 1990. No consta en dicho trabajo la Unidad administrativa o el funcionario responsable de su elaboración, ni si fue aprobado o no. Tampoco se indica nada sobre la voluntad de poner en marcha las medidas propuestas por los TEAR que se recogen en el documento, ni se establece ningún tipo de seguimiento y evaluación de resultados. Según se ha comprobado en los trabajos de campo, este documento constituye una simple recopilación de los datos facilitados por los TEAR, que no se ha visto seguida de una labor de depuración y análisis por el TEAC. La parte del documento destinada a fijar objetivos se limita a un cuadro en el que se enumeran las cifras estimadas de reclamaciones a resolver en 1990 por cada uno de los TEAR.

2.4 El documento correspondiente a 1991 lleva el título de «Programas de trabajo de los TEAR para 1991» y está fechado en febrero de dicho año. Su contenido presenta las mismas carencias del anterior, si bien incorpora un cierto análisis comparativo de los datos sobre el que se basa la determinación del número de reclamaciones a resolver por cada TEAR, aunque de manera muy rudimentaria. Por contra, este documento se refiere sólo a ocho TEAR: Los que, al parecer, se encontraban en peor situación respecto al único objetivo considerado de «puesta al día». La organización fiscalizada indica en sus alegaciones que para los TEAR restantes se mantuvo la política diseñada en el «Programa de trabajo» de 1990. No existe ninguna constancia de ello, lo que prueba la indefinición de estos programas.

2.5 Aparte de estos dos documentos, únicamente puede obtenerse algún conocimiento fundado sobre las líneas inspiradoras de la gestión de los TEA utilizando procedimientos indirectos, como el examen de las manifestaciones de la organización frente a órganos externos o las contenidas en los documentos de gestión internos. En tal sentido, resultan de interés las observaciones efectuadas en mayo de 1989 por la Secretaría General de Hacienda al Informe del Defensor del Pueblo correspondiente al año 1988. El contenido de dichas observaciones, preparadas previamente por el TEAC, se considerará en los puntos 2.14 y siguientes de este Informe.

2.6 Respecto a la actividad de planificación interna de cada TEAR, ninguno de los visitados posee tampoco instrumentos formales de planificación a medio y largo plazo. En el corto plazo, las Memorias anuales de gestión de cada TEA suelen ofrecer una visión general de su situación, así como algunas estimaciones sobre el tiempo necesario para alcanzar el objetivo de «puesta al día» y determinadas propuestas sobre las medidas a adoptar o los medios a conseguir. Muchas de esas Memorias contienen además observaciones y propuestas sobre el procedimiento económico-administrativo y un resumen de los principales criterios sustentados, por el TEAR correspondiente, respecto de las distintas figuras impositivas. Todo este material, que es muy valioso para emprender la labor de coordinación, no ha sido objeto de aprovechamiento en el período examinado, según el resultado de las pruebas realizadas por el Tribunal de Cuentas, y contrariamente a lo afirmado en las alegaciones del TEAC.

2.7 Por último, la documentación confeccionada en el proceso de formación del presupuesto tampoco puede ser considerada como representativa de una auténtica actividad de planificación o programación, como se expone en el próximo subapartado B.

## B) Definición de objetivos e indicadores

### *Explícitos en el presupuesto por programas*

2.8 En el presupuesto de 1991 y anteriores, los TEA estaban integrados en el programa 613.A, «Gestión, inspección y recaudación de tributos internos», junto con otros cuatro Centros Gestores: La Dirección General de Gestión Tributaria, la Dirección General de Inspección Financiera y Tributaria, la Dirección General de Recaudación y la Dirección General de Informática Tributaria. Todos estos centros directivos dependían de la

Secretaría General de Hacienda. En los presupuestos de 1992, 1993 y 1994 se atribuye a los TEA la gestión exclusiva del programa 613.H, «Resolución de reclamaciones económico-administrativas».

2.9 En la descripción de las actividades de ambos programas, se asignan a los TEA las relaciones con el área de fiscalización jurídica. No se ofrece, sin embargo, una relación de actividades o proyectos concretos que definan operativamente el contenido de esta área, sino una mera enumeración de las competencias de los TEA.

2.10 El único objetivo que las Memorias anuales de los citados programas presupuestarios establecen para los TEA es «la resolución de los recursos interpuestos contra los actos administrativos de contenido económico-financiero dictados por los órganos de la administración financiera, tanto a nivel central como regional». Como indicador se establece el número de recursos resueltos (2).

2.11 Por su generalidad, dicha definición de objetivo constituye, en realidad, la descripción de una de las tareas que contribuyen a alcanzar los verdaderos objetivos de los TEA. Por esta misma razón, el indicador propuesto —la cifra de reclamaciones resueltas— no resulta válido por sí sólo para medir la eficacia de la gestión de los Tribunales. Por el contrario, todo análisis sobre este particular debe relacionar dicho parámetro con otros que ilustren sobre la situación estructural de los TEA (por ejemplo, el número de reclamaciones pendientes, los tiempos medios de tramitación, la antigüedad de los asuntos pendientes, etc.), así como sobre las tendencias que se observen en la evolución de tales magnitudes y los problemas coyunturales específicos que se planteen.

2.12 Otro aspecto que invalida también el objetivo y el indicador recogidos en las referidas Memorias es su propia falta de homogeneidad, habida cuenta del diferente grado de complejidad de los recursos tramitados. Así, por ejemplo, las llamadas «reclamaciones repetitivas» permiten con un menor esfuerzo presentar un número de resoluciones. La incidencia de este tipo de reclamaciones es muy variada, habiendo resultado imposible cuantificar de manera fiable su importancia relativa, por las limitaciones de información encontradas. Únicamente, el TEAC dispone de algunos datos a este respecto, calificando de repetitivas el 21 por 100 aproximadamente de las reclamaciones propias falladas en 1991 y 1992. En cuanto a los TEAR, algunas informaciones indirectas permiten inferir que en su ámbito la importancia relativa de las reclamaciones repetitivas es bastante mayor. Así:

a) Aunque no parece haberse realizado ninguna estimación sobre la importancia relativa de las reclamaciones repetitivas dentro de cada figura impositiva, en varios documentos del TEAC y de los TEAR se considera que, junto a las condonaciones, los conceptos que dan lugar normalmente a las mismas son los de Contribución Territorial Urbana (ahora Impuesto sobre Bienes Inmuebles e Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales). Las reclamaciones por estos tres tipos de expedientes parecen tener un fuerte peso dentro de la actividad de los TEAR: En el «Programa de trabajo de los TEAR para 1991» se señalaba que en su conjunto (es decir, incluyendo reclamaciones normales y repetitivas), los tres citados suponían en 1990 en torno al 63 por 100 de los asuntos resueltos por los cinco TEAR que se encontraban en peor situación relativa y alrededor del 55 por 100 de sus asuntos pendientes. Las condonaciones constituyen, por sí solas, alrededor del 10 por 100 de los expedientes tramitados.

b) En la Memoria de gestión del TEAR de Cataluña de 1992 se justifica el descenso de los objetivos marcados (de 20.000 asuntos en 1991 a 17.000 en 1992) por la reducción de los recursos de Contribución Territorial Urbana pendiente. En dicha Memoria, asimismo, al analizar la gestión del TEAR, se señala que «1.506 reclamaciones del IRPF, Impuesto sobre Sociedades e Impuestos Aduaneros son más trabajo que 4.829 series de CTU». Similares valoraciones se encuentran en multitud de documentos del TEAC y de otros TEAR.

c) Al margen de las manifestaciones de los propios TEA sobre la menor dificultad de las reclamaciones repetitivas, dicha circunstancia se pone también de manifiesto en los partes trimestrales de actividad, en cuyos impresos se hace constar una ponderación de las reclamaciones resueltas que fluctúa entre uno y dos puntos para las «normales», en tanto que las «repetitivas» tienen asignada la valoración fija de 0,1 puntos.

Comentarios a las alegaciones: El TEAC indica que «posteriormente se llevaron a cabo análisis más completos que permitieron definir las ponencias repetitivas en los partes trimestrales de valoración de ponencias, de

(2) En el ámbito de los TEA, y por tanto también a lo largo de este Informe, se utilizan indistintamente los conceptos «recursos», «reclamaciones» y «asuntos» para referirse a los expedientes principales de tramitación en los TEA, que incluyen también las condonaciones. Los incidentes de la tramitación (suspensiones, avales, quejas, etc.) no se registran con independencia del expediente principal, aunque dan lugar a una gran actividad.

forma más correcta... Debe señalarse que durante las actuaciones fiscalizadoras el Tribunal de Cuentas no tuvo conocimiento de dicha definición, por lo que debe entenderse que su establecimiento tuvo lugar con posterioridad al término de los trabajos de campo.

2.13 Además de la deficiente definición de objetivos que acaba de comentarse, hay otras circunstancias que dificultan la utilización del presupuesto por programas como instrumento para la gestión eficaz de los TEA. Dichas circunstancias, que ponen de manifiesto la falta de rigor con que se establecen las previsiones, son las siguientes:

a) En primer lugar, no existe una planificación global que cuantifique anualmente los objetivos a cubrir en función de los recursos disponibles. Tal como se deduce del cuadro 1, donde se presentan las dotaciones presupuestarias y los recursos a resolver por los TEA de 1988 a 1993, la fijación de objetivos para cada ejercicio no guarda una relación directa con los recursos presupuestarios asignados. De hecho, las dotaciones presupuestarias se incrementaron notablemente en 1990 y 1991 (un 13,8 por 100 y un 22,8 por 100, respectivamente), al tiempo que se preveía una caída considerable en el número de reclamaciones a resolver (del 18,1 por 100 en 1990 y del 16,9 por 100 en 1991). Aunque en 1992 dicha disfunción parecía haberse corregido, las cifras de 1993 atestiguan lo contrario al incrementar el importe de las dotaciones en un 11,8 por 100 y disminuir el de los objetivos en un 4,1 por 100. Por otra parte, la tramitación de las modificaciones de los créditos presupuestarios de los TEA no ha ido acompañada de las correspondientes variaciones de los objetivos propuestos, lo que confirma la idea de una falta de vinculación real entre dotaciones y objetivos.

Comentarios a las alegaciones: El TEAC cuestiona la validez del cuadro 1 basándose en que el incremento de las dotaciones presupuestarias no ha supuesto un incremento real de medios. En los puntos 4.2 y 4.6 del Informe se trata este asunto con mayor detalle, concluyéndose que tal afirmación no es exacta. En todo caso, aun de aceptarse como cierta, ello no justificaría,

como es obvio, el paulatino descenso de los objetivos a lo largo del período fiscalizado que se deduce del cuadro 1. Por otra parte, la finalidad fundamental del cuadro —ilustrar sobre la falta de rigor de la previsión de objetivos— es aceptada por el TEAC.

b) En segundo lugar, la evolución errática que mantienen las previsiones de recursos a resolver a lo largo del tiempo no parece responder a la toma en consideración de las circunstancias específicas de cada ejercicio que pueden afectar al rendimiento de los TEA. En este sentido, no resulta coherente que las cifras previstas para 1989, año de entrada en funcionamiento de los nuevos Tribunales Regionales, se encuentren entre las más altas del período. Por el contrario, lo lógico hubiera sido pensar que la adaptación a los nuevos esquemas organizativos habría de suponer (como de hecho sucedió) un rendimiento inferior al normal y que en los años siguientes, una vez realizada dicha adaptación, los objetivos a cubrir se incrementasen.

c) Otra circunstancia que confirma la falta de rigor en la presupuestación es el hecho de que las previsiones de objetivos que constan en las Memorias presupuestarias de cada ejercicio son sistemática y sustancialmente rectificadas cuando, a mediados de año, se elabora la Memoria del ejercicio siguiente, según se observa en el cuadro 2.

d) Finalmente, la desagregación por centros que se realiza en la programación presupuestaria no resulta adecuada como instrumento de gestión ni para evaluar la eficacia de los TEA. En efecto, mientras que las previsiones para el Tribunal Central, cuyas resoluciones suponen únicamente el 9 por 100 del total, aparecen desagregadas por Vocalías hasta 1992 las relativas a los demás Tribunales, que se encargan por tanto del 91 por 100 de las resoluciones, figuran agrupadas, sin tan siquiera identificar a cada Tribunal. En el presupuesto de 1993 se prescinde incluso del desglose de las Vocalías del TEAC, figurando únicamente dos centros: El TEAC y los TEAR.

CUADRO 1. DOTACIONES PRESUPUESTARIAS Y OBJETIVOS DE LOS TEA (1988-1993)

		1988	1989	ΔPorcentaje	1990	ΔPorcentaje	1991	ΔPorcentaje	1992	ΔPorcentaje	1993	ΔPorcentaje
Dotaciones presupuestarias (mill. pesetas)	Cap. 1. ...	1.533	1.626	6,0	1.735	6,7	2.189	26,2	2.377	8,6	2.726	14,7
	Cap. 2 ...	37	99	167,6	217	119,2	220	1,4	359	63,2	340	(5,3)
	Cap. 6 ...	55	34	(38,2)	50	47,1	50	—	50	—	44	(12,0)
	Total ..	1.625	1.759	8,2	2.002	13,8	2.459	22,8	2.786	13,3	3.110	11,8
Previsión de recursos a resolver	TEAC ....	10.225	10.325	1,0	11.300	9,4	9.070	(19,7)	9.910	9,3	10.000	0,9
	TEAR ....	137.500	150.000	9,1	120.000	(20)	100.000	(16,6)	110.000	10,0	105.000	(4,5)
	Total .....	147.725	160.325	8,5	131.300	(18,1)	109.070	(16,9)	119.910	9,9	115.000	(4,1)

Fuente: Memorias presupuestarias. Años 1988-1993.

CUADRO 2. MODIFICACIONES DE LA PREVISIÓN DE OBJETIVOS DE LOS TEA

EN LAS MEMORIAS PRESUPUESTARIAS SUCESIVAS (1989-1992)

Previsión de recursos a resolver		TEAC	TEAR	Total
En 1989 .....	Según presupuesto 1989 ..	10.325	150.000	160.325
	Según presupuesto 1990 ..	12.600	120.000	132.600
En 1990 .....	Según presupuesto 1990 ..	11.300	120.000	131.300
	Según presupuesto 1991 ..	8.970	90.000	98.970
En 1991 .....	Según presupuesto 1991 ..	9.070	100.000	109.070
	Según presupuesto 1992 ..	11.060	110.000	121.060
En 1992 .....	Según presupuesto 1992 ..	9.910	110.000	119.910
	Según presupuesto 1993 ..	10.000	105.000	115.000

Fuente: Memorias presupuestarias. Años 1989 a 1993. Elaboradas a mediados del año anterior.

#### Objetivos e indicadores utilizados en la actividad real de los TEA

2.14 Según se expresa en varios documentos de los TEA —entre los que destaca el realizado en 1989 por la Secretaría General de Hacienda, conteniendo las observaciones al Informe del Defensor del Pueblo de 1988 citadas en el punto 2.5— el objetivo que los Tribunales persiguen de hecho es la «puesta al día». Por este concepto se entiende llegar a una situación en la que el volumen de asuntos pendientes resulte inferior, en cierto grado, a la capacidad anual de resolución de cada TEA. Esta situación implicaría automáticamente, según la propia organización fiscalizada, el cumplimiento de los plazos establecidos en su normativa reguladora; lo que permite inferir que es éste en realidad el objetivo último buscado y que la consecución de la «puesta al día» no es otra cosa que el objetivo intermedio necesario para alcanzar aquél. Este deseo de actualización se explicita de forma reiterada en diversos documentos de los TEA de años posteriores como, por ejemplo, en las observaciones elaboradas en 1993 al Informe del Defensor del Pueblo de 1992.

Comentarios a las alegaciones: El Tribunal de Cuentas no puede compartir la escasa relevancia que las alegaciones del TEAC parecen atribuir al contenido de estos documentos. No puede olvidarse que se trata de las observaciones a dos Informes del Defensor del Pueblo, cuyo destinatario son las Cortes Generales; que fueron realizadas por la Secretaría General



de Hacienda, el superior jerárquico de los TEA, y que se elaboraron a partir de informaciones facilitadas por el propio TEAC. Tales observaciones reflejaban, por lo tanto, la opinión oficial de la organización en ese momento, sin que el Tribunal haya tenido constancia de ningún cambio posterior de la misma.

2.15 En el documento de 1989, citado en el punto anterior, se fijaban las siguientes metas a alcanzar:

a) Respecto del TEAC, todas las Vocalías deberían alcanzar a lo largo de 1989 el objetivo de «puesta al día», medido según el criterio expuesto en el punto 2.14. Se exceptuaban de este compromiso las Vocalías 7.<sup>a</sup> y 11.<sup>a</sup>, ambas competentes en materia de Clases Pasivas del Estado, que lo cumplirían en 1990.

b) Respecto de los TEAR, se preveía reducir el número de reclamaciones pendientes, que a 31 de diciembre de 1988 se situaba en 182.133, hasta 158.505 a finales de 1989 y a 101.537 al término de 1990. El logro de este objetivo permitiría asegurar, a juicio del TEAC, que la casi totalidad de las reclamaciones se despachasen en el plazo de un año, dando por supuesto una capacidad de resolución de alrededor de 155.000 reclamaciones anuales y el ingreso de unas 100.000 reclamaciones nuevas cada año. Asimismo, a este ritmo, el volumen de asuntos pendientes continuaría disminuyendo, permitiendo acercarse a medio plazo al objetivo considerado como de «eficacia óptima», que consistiría en resolver todos los asuntos en un plazo medio situado entre tres y seis meses.

2.16 Como medidas a adoptar para la consecución del objetivo de «puesta al día» se proponían en dicho documento las siguientes, algunas de ellas de carácter coyuntural y otras permanentes:

a) La entrada en funcionamiento, el 1 de julio de 1989, de la nueva organización de los Tribunales periféricos.

b) El incremento del personal encargado directamente de la elaboración y supervisión de ponencias.

c) La contratación de ponencias con personal jubilado especialista en la materia (véanse los puntos 4.23 y siguientes).

d) Un plan de incentivos de productividad.

e) La informatización de los trabajos de Secretaría y la puesta en marcha de una base de datos de contenido jurisprudencial y doctrinal.

2.17 El indicador utilizado por los TEA para el seguimiento del objetivo de «puesta al día» se definía por comparación entre el número de asuntos pendientes a final de año y el número de recursos que en el propio año resolviera cada Tribunal. Dicho indicador no resulta adecuado para el uso a que se destina, por las siguientes razones:

a) No se precisa la tendencia ni el valor que debería alcanzar la relación «asuntos pendientes/asuntos despachados».

b) Las dos magnitudes de la comparación no son homogéneas debido a la diferente complejidad de las reclamaciones y al hecho de que el peso de las reclamaciones «repetitivas» es mucho mayor en la magnitud «asuntos despachados» que en la de «asuntos pendientes».

c) No es cierto que la disminución del número de asuntos pendientes respecto al de despachados implique de forma automática el cumplimiento de los plazos reglamentarios. Esto ocurriría si las reclamaciones se despacharan por riguroso turno de antigüedad, algo que no se producía en el período fiscalizado; bien al contrario, mientras que algunas reclamaciones se fallaban en pocos meses, otras se demoraban durante varios años. Así pues, para poder efectuar un seguimiento adecuado del cumplimiento de los plazos reglamentarios hay que tener en cuenta también la distribución del número de asuntos pendientes por antigüedad.

2.18 Pese a todo, la falta de información sobre otros indicadores más adecuados obliga a utilizar el señalado en el punto anterior con el carácter de estimador aproximativo. Con este propósito, el Tribunal de Cuentas ha convertido la comparación allí indicada en un indicador aritmético que permite la cuantificación del objetivo de «puesta al día» y su comparación con lo efectivamente realizado por los Tribunales (véase el punto 3.15).

Comentarios a las alegaciones: En relación al nuevo indicador propuesto por el TEAC en sus alegaciones (asuntos pendientes al final de año menos ingresados en el mismo), véanse los comentarios recogidos en el punto 3.15.

2.19 Al mismo tiempo, se utilizarán en este Informe algunos indicadores indirectos para estimar la situación de los TEA respecto a los plazos de tramitación de las reclamaciones. Se analizará así la evolución de los estadísticos «tiempo medio de tramitación» y «desviación típica», calculados, por una parte, sobre los expedientes resueltos y, por otra, sobre los asuntos pendientes y clasificados ambos mediante la correspon-

diente distribución de frecuencias. El TEAC tiene calculados informáticamente dichos valores respecto de sus expedientes resueltos desde el año 1985 hasta el año 1991, habiendo renunciado a su obtención en 1992. Respecto de los TEAR no existe estudio alguno de esta naturaleza, por lo que su cálculo ha sido realizado por el Tribunal de Cuentas, si bien referido exclusivamente a los TEAR visitados y a los años 1991 y 1992.

### C) Sistema de información

2.20 Con carácter general, no puede decirse que exista en los TEA un sistema de información expresamente diseñado e implantado como instrumento al servicio de las labores de planificación, dirección y control. Las necesidades de información por parte de los órganos directivos se satisfacen mediante la comunicación escrita o verbal de datos, generalmente no contrastados, que conforman un sistema de información muy deficiente.

2.21 En concreto, por lo que se refiere al seguimiento de objetivos, deben destacarse las insuficiencias del sistema informático de cada TEA, al no existir programas adecuados de aprovechamiento de los datos relativos a reclamaciones despachadas y pendientes. Ello impide disponer de una información (como la antigüedad y tipología de las reclamaciones, las tendencias que se registran en cada categoría, la aparición de situaciones coyunturales, etc.) que es fundamental para adoptar las medidas necesarias en el momento oportuno. Al carecer de esta herramienta, el conocimiento que pueden obtener los TEA sobre su situación es muy incompleto y fragmentario, lo que dificulta la resolución de los problemas que tienen planteados.

2.22 Así, por lo que se refiere al indicador presupuestario, «número de recursos resueltos», su conocimiento se obtiene a partir de la información suministrada, por los TEAR y por las Vocalías del TEAC, a la Subdirección General de Organización, Medios y Procedimientos del TEAC. Ninguno de estos datos es objeto de control o validación, lo que se considera especialmente criticable debido a dos factores: Por un lado, la diversidad de las fuentes de información (tanto manuales como informáticas) existentes en cada uno de los TEA, cuyos datos no coinciden a menudo; por otro, la falta de normalización en la obtención de los mismos. En efecto:

a) La información que se utiliza en el TEAC a efectos del cómputo de las reclamaciones resueltas procede de las estadísticas manuales que elabora mensualmente cada una de las Vocalías. Esta información resulta más fiable que la generada por el sistema informático, que arrastra fallos desde la fecha de informatización del TEAC, aún no depurados por completo. Otras fuentes de información sobre el TEAC utilizadas por el equipo de fiscalización han sido: Las Memorias de la Administración Tributaria, las Memorias de gestión y los libros de actas de sesiones. La falta de concordancia entre los datos ofrecidos por cada una de dichas fuentes ha sido habitual, si bien en lo relativo al indicador «recursos resueltos» las discrepancias no alcanzan valores significativos.

b) Por lo que se refiere a los TEAR, éstos remiten mensualmente al TEAC, de acuerdo con lo establecido en el artículo 76.3 de su Reglamento de Procedimiento, unas estadísticas en las que se desagrega por conceptos el número de reclamaciones pendientes al inicio del mes, el de recursos ingresados y resueltos en ese período y el volumen pendiente al final del mismo. Tales datos coinciden con los que figuran en las Memorias de gestión de los TEAR y en la Memoria de la Administración Tributaria, aunque no con los obtenidos del sistema informático.

No obstante, tales discrepancias no son especialmente significativas, al menos en lo que se refiere a la muestra del TEAR seleccionada y al indicador «número de asuntos resueltos».

Comentarios a las alegaciones: Pese a lo indicado por el TEAC en las alegaciones, el Tribunal de Cuentas no ha tenido constancia documental de que se llevasen a cabo los procedimientos de control o validación que se señalan en su escrito.

2.23 En cuanto al indicador «puesta al día», que refleja la comparación entre las magnitudes «asuntos pendientes» y «capacidad de resolución», las deficiencias del sistema de información son aún más acusadas. Además, dicho sistema no permite diferenciar la complejidad de los expedientes y, en especial, la naturaleza «repetitiva» o no de los mismos, por lo que ofrece una visión distorsionada de las mencionadas magnitudes. Los principales defectos detectados han sido los siguientes:

a) Realizada una comprobación por muestreo sobre los datos de asuntos pendientes ofrecidos por el sistema informático, se han encontrado numerosas inexactitudes. Entre ellas, cabe destacar el registro, como reclamaciones, de escritos que, en realidad, no tenían tal carácter; la doble anotación de recursos, y la inclusión entre la cifra de asuntos pendientes de un número significativo de reclamaciones que ya estaban resueltas, algunas incluso desde hacía varios años. Esta última incorrección afecta

especialmente al TEAC, en cuyo ámbito el 17 por 100 de expedientes de la muestra se encontraba en tal situación.

b) En el TEAC no se cuantifican, como asuntos pendientes, los que se encuentran en trámite en la Secretaría General, sino sólo los que ya han entrado en las Vocalías para redacción de ponencias. Por este motivo, en sus estadísticas se omite un número muy considerable de asuntos pendientes. Al 31 de diciembre de 1992, dicha omisión alcanzaba la cifra de 5.747 reclamaciones; lo que supone el 33,4 por 100 del total pendiente a dicha fecha y la convierte en la principal inexactitud del sistema.

c) Igual circunstancia se ha observado en el TEAR de Madrid, aunque por causas distintas a las que acaban de citarse, que no han sido explicadas. El número de reclamaciones pendientes omitidas en las estadísticas de este TEAR al 31 de diciembre de 1991 era de, al menos, 7.472 reclamaciones; lo que significaba el 21,5 por 100 del total en ese momento. Al 31 de diciembre de 1992, las reclamaciones omitidas se redujeron hasta 3.723, que representaban el 11,1 por 100 del total.

2.24 En el resto de los TEAR visitados no ha sido detectada una situación como la comentada en el punto anterior aunque, dadas las limitaciones del sistema de información y del control interno administrativo, no se descarta la posibilidad de que ocurra lo mismo en otros TEAR.

2.25 Al margen de todo ello, en ninguna de las cifras referidas a los TEAR se consideran las reclamaciones que se presentaron masivamente en 1990 contra las revisiones de valores catastrales, que fueron revocadas y dejadas sin efecto por el artículo 70 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre. El número total de dichas reclamaciones, en el ámbito de los TEAR al 31 de diciembre de 1990, era de 80.675, según la Memoria de la Administración tributaria. En las cifras del TEAC, en cambio, se incorporan las reclamaciones presentadas contra las ponencias que sirvieron de base a las citadas revisiones del valor catastral, en número de 3.577, que se encuentran pendientes de la solución específica que se acuerde para las mismas (según las alegaciones del TEAC, éstas han sido resueltas en 1993, después de la finalización de los trabajos de campo).

2.26 Aparte de los datos relativos a asuntos ingresados, despachados y pendientes, con las deficiencias señaladas, muy poco más se puede obtener del sistema de información existente en los TEA respecto a la actividad de seguimiento de objetivos. Por ejemplo, pese a su indudable trascendencia y en contra de lo señalado en las alegaciones del TEAC, no existe la posibilidad de obtener información sistemática sobre el número de resoluciones que han sido objeto de recurso contencioso-administrativo y menos aún de su resultado final, siendo excepcional la Vocalía del TEAC o de los TEAR que efectúa algún seguimiento sobre estas cuestiones. Tampoco es habitual tratar estadísticamente los expedientes, al objeto de alcanzar un conocimiento más detallado sobre su composición y sobre las fases del procedimiento. Debe hacerse la salvedad, a este respecto, de que en el TEAC se realizaron desde 1988 hasta 1991 estudios estadísticos en el sentido indicado, aun cuando restringidos a su propio ámbito de actuación y al cálculo de valores de posición y de dispersión de las reclamaciones resueltas agrupadas en una distribución de frecuencias. En el TEAR de Cataluña se ha realizado también, para los expedientes ingresados en 1991 y 1992, un estudio informático sobre las demoras sufridas por los mismos en las diferentes fases del procedimiento.

2.27 El sistema de información no está preparado tampoco para efectuar un seguimiento, siquiera fuese superficial, de las resoluciones de los TEA ante supuestos similares que permita comparar su contenido. Tampoco pueden detectarse los casos en que se haya producido una estimación reiterada de reclamaciones en contra del criterio de los órganos de la Administración encargados de la gestión tributaria. El conocimiento de estos aspectos resulta esencial para la puesta en práctica de una mínima actividad de coordinación entre los TEA, por un lado, y los órganos de gestión tributaria, por otro.

2.28 Por lo que se refiere a informes periódicos de gestión o costes, únicamente se producen los «partes trimestrales de actividad», que se envían a la Subdirección General de Organización, Medios y Procedimientos del TEAC. En ellos se cuantifican las ponencias de resolución elaboradas por cada Vocal y por cada Ponente, ponderándolas conforme a su teórica complejidad. El cálculo de estos partes se efectúa manualmente, no aprovechándose, sin embargo, las posibilidades de control que ofrece esta información.

Comentarios a las alegaciones: Véanse los comentarios que se recogen en el punto 2.1 de este Informe.

2.29 Por último, en lo relativo al sistema implantado para el seguimiento procedimental de los expedientes, la aplicación informática presenta ciertas deficiencias, como se expondrá en el apartado IV de este Informe. Una consecuencia derivada de esta situación es que en casi todas

las Vocalías y Secretarías se llevan, además de los registros informáticos, otros elaborados manualmente. Estos últimos son, por otra parte, los más fiables, según se ha comprobado por este Tribunal de Cuentas y según manifiestan expresamente los propios responsables de la organización fiscalizada.

#### D) Control interno administrativo

2.30 Habida cuenta de la naturaleza de la fiscalización practicada, se ha procedido a evaluar únicamente el sistema de control interno administrativo implantado, excluyendo de la misma el control contable.

2.31 Por definición, y a diferencia del control contable, el control interno administrativo carece de un ámbito estrictamente delimitado por un cierto número de características predeterminadas. Como consecuencia, su evaluación no puede llevarse a cabo mediante la comparación objetiva de los resultados con un modelo a través del uso de técnicas depuradas y de gran fiabilidad. Por el contrario, el análisis del control interno administrativo ha de efectuarse mediante la consideración subjetiva, aunque obviamente independiente, profesional y crítica, de las medidas adoptadas por la organización fiscalizada para promover la eficacia y la eficiencia de su gestión. Debido a esta circunstancia, las recomendaciones del Informe sobre este particular no pueden ser entendidas como soluciones únicas a la problemática planteada, ni tienen la pretensión de ser exhaustivas.

2.32 Por otra parte, se han encontrado limitaciones en la investigación de esta área derivadas no sólo de las propias dificultades del análisis a practicar, sino también, y más importante, por la inexistencia de documentos específicos de planificación y organización que describan el modelo de control implantado. Ello ha obligado al Tribunal de Cuentas, en primer lugar, a realizar un análisis deductivo de la normativa reguladora de los TEA en este ámbito y, posteriormente, a emprender una labor de investigación de campo. Esta doble tarea ha permitido obtener algunas conclusiones sobre las deficiencias presentes en el control interno administrativo de la organización fiscalizada, pero sin eliminar el riesgo de que haya podido pasar desapercibida alguna información relevante.

#### *Descripción del sistema establecido por la normativa*

2.33 La normativa reguladora del procedimiento de las Reclamaciones Económico-Administrativas establece una serie de mecanismos y órganos de control interno encaminados a preservar el cumplimiento de los principios que rigen este procedimiento (como los de justicia, objetividad, legalidad, igualdad y coordinación, por citar los más importantes).

2.34 Dentro de los mecanismos cuya verificación se considera más apropiada a los efectos perseguidos en la presente fiscalización, debe citarse, en primer lugar, el triple dispositivo de control interno instaurado (aparte del sistema externo de recursos jurisdiccionales) para controlar la calidad de las resoluciones y el respeto de las garantías jurídicas formales y materiales establecidas por la ley. Dicho dispositivo se basa en:

a) La atribución de la competencia para la redacción y propuesta de las ponencias de resolución a personal altamente cualificado y especialista en el ámbito tributario, los Vocales, seleccionados entre funcionarios de carrera de los Cuerpos Superiores de la Administración. En la actualidad pertenecen, en su mayoría, al Cuerpo Superior de Inspectores de Finanzas del Estado.

b) El sistema colegiado de toma de decisiones, en Pleno y Salas, de las resoluciones a adoptar, lo que implica un control adicional sobre la calidad de las mismas.

c) El establecimiento de un órgano específico de control, los Secretarios de los TEA, pertenecientes al Cuerpo de Abogados del Estado y con la misión expresa, entre otras, de velar por la legalidad del procedimiento y de las resoluciones.

2.35 Por su parte, la celeridad en la tramitación y el fallo de las reclamaciones —cuya resolución no puede exceder el límite máximo de un año según el artículo 23 del texto articulado de la Ley 39/1980, de 5 de julio— se debe controlar a través del mecanismo establecido en el artículo 76 del Reglamento. Este último precepto atribuye a los Presidentes de los TEA la función de inspección del despacho de los asuntos, al tiempo que instaura un sistema de información mensual sobre el estado de las reclamaciones, retrasos y causas y les ordena la adopción o promoción de las medidas oportunas. Todo ello, sin perjuicio de la responsabilidad de los funcionarios que tramitan los recursos, recogida en el artículo 77, y de la existencia del procedimiento de queja regulado en el artículo 79.

2.36 Un tercer mecanismo de control interno es la atribución a los Vocales en el TEAC y a los Secretarios en los TEAR del control sobre el despacho de asuntos por orden de antigüedad. Estos son los únicos

órganos que pueden alterar dicho orden mediante resolución motivada, según establece el artículo 78 del Reglamento.

2.37 Aparte de estos mecanismos, presentes en la normativa general reguladora de los TEA, son de destacar los siguientes órganos de control integrados en la estructura orgánica del TEAC:

a) La Subdirección General de Organización, Medios y Procedimiento, creada en 1987 y competente en las siguientes materias: La elaboración de estudios funcionales y organizativos; la programación de las dotaciones de medios materiales y personales necesarios, y la asistencia técnica a los TEAR, mediante la creación y el mantenimiento de bancos de datos sobre jurisprudencia en materia económico-administrativa.

b) La Vocalía de Coordinación de los Tribunales Regionales, creada en junio de 1990, con competencias, tanto en materia de elaboración de planes de trabajo, diseño y aplicación de programas para el seguimiento y valoración de las actividades de los TEAR, como de estudio e implantación de procesos de tareas y análisis del contenido de las reclamaciones resueltas por los distintos TEAR para la unificación de criterios.

2.38 Deben asimismo citarse, dentro de los órganos encargados de realizar las funciones propias del control interno, la Inspección General de Servicios del Ministerio de Economía y Hacienda y la Intervención General de la Administración del Estado.

2.39 Por último, para completar la descripción del sistema de control interno resulta indispensable hacer una referencia a la labor de coordinación externa de los TEA con los órganos gestores de la administración tributaria, entre cuyos ámbitos de actividad existe una correlación directa. Como ya se ha señalado, el sistema legal imperante en España en materia tributaria encomienda a órganos diferentes los dos órdenes de gestión y revisión de los actos con la finalidad de acrecentar las garantías jurídicas de los administrados. Ahora bien, para que esta finalidad pueda alcanzarse resulta necesario que ambas organizaciones actúen de manera coordinada. Esto significa, por un lado, que los órganos de gestión colaboren con los TEA remitiendo los expedientes con celeridad y, por otro, que hagan suyos con prontitud los criterios jurídicos establecidos por los TEA, aplicándolos tanto en las actuaciones propiamente de gestión como en las resoluciones de los recursos de reposición. Si esta asunción no se produce podrían generarse situaciones en las que ambos órganos mantuviesen, de forma prolongada, posturas contrapuestas. La serie de reclamaciones en contra de la Administración que ello traería consigo tendría efectos muy perniciosos, tanto para los intereses de los administrados como para los de la propia Administración.

2.40 En el mismo sentido actúa el control jurisdiccional, a través del recurso contencioso-administrativo contra las resoluciones de los TEA. Estos deben asumir con rapidez los criterios fijados por los órganos judiciales, de tal manera que tanto el TEAC como los TEAR puedan acomodar uniformemente sus resoluciones a los mismos. En la medida en que no suceda así, se producirá una excesiva e innecesaria litigiosidad que en nada beneficia al cumplimiento de los principios constitucionales de legalidad y seguridad jurídica, ni al correcto funcionamiento de la Administración de Justicia y de la Administración Tributaria.

2.41 Para completar la descripción del sistema, baste señalar, en relación a los recursos, que la normativa vigente contempla dos figuras diferenciadas: a) la reclamación económico-administrativa, y b) el recurso de reposición:

a) Se entiende por reclamaciones económico-administrativas, tanto si se suscitan cuestiones de hecho como de derecho, las que se deduzcan en relación con la gestión, inspección y recaudación de los siguientes conceptos: Los tributos, exacciones parafiscales y, en general, todos los ingresos de derecho público del Estado y de la Administración institucional; los tributos cedidos a las Comunidades Autónomas, y los recargos establecidos por éstas sobre los tributos del Estado. Asimismo, tienen tal carácter las reclamaciones relativas: Al reconocimiento o liquidación de obligaciones del Tesoro Público; a las operaciones de pago con cargo a este último, y al reconocimiento y pago de pensiones y derechos pasivos de competencia de la Dirección General de Costes de Personal.

b) Por su parte, el recurso de reposición puede interponerse con carácter previo contra todos los actos susceptibles de ser reclamados en vía económico-administrativa, si bien ambos recursos no pueden simultanearse.

Las diferencias entre ambas figuras se centran en dos aspectos: Por un lado, en el órgano competente para resolver —los TEA en la reclamación económico-administrativa y el mismo órgano que dictó el acto en el recurso de reposición—; por otro, en el carácter preceptivo de la reclamación y potestativo del recurso.

#### Funcionamiento del sistema

2.42 El análisis del funcionamiento del sistema ha puesto de manifiesto una situación de hecho en la organización fiscalizada en la que se constatan numerosas e importantes carencias y debilidades. A continuación se recogen las más importantes.

2.43 En primer lugar, a lo largo de los años se ha ido estableciendo una forma de proceder que ha dado lugar a que en la vía económico-administrativa se deduzcan un gran número de reclamaciones de escasa cuantía o que planteen cuestiones de hecho o de interpretación jurídica poco compleja. Esta afluencia masiva de reclamaciones de menor importancia ha provocado, como consecuencia casi inevitable, un decaimiento de los controles reglamentarios implantados.

2.44 Los efectos negativos derivados de este fenómeno se han acentuado como resultado de que el único objetivo explícito establecido para la organización es el de resolver el mayor número de recursos, sin más especificaciones o requisitos adicionales. Así, el mayor impacto que tiene la tramitación de las reclamaciones de menor complejidad sobre las estadísticas y, por tanto, sobre los indicadores de eficacia utilizados, trae consigo el que se otorgue cierta prioridad a la resolución de las mismas, postergando las más complejas.

Comentarios a las alegaciones: El TEAC alega que «respetar en todo caso un riguroso turno de antigüedad podría tener efectos contraproducentes...» y lo justifica en la necesidad de evitar el colapso que se produciría en los TEA de no atender primero a las reclamaciones «que pueden tener una resolución más rápidamente». A este respecto, el Tribunal de Cuentas debe hacer dos precisiones. En primer lugar, que toda alteración del orden de antigüedad debe ser objeto de una resolución motivada, como se señala en el punto 2.36, habiendo comprobado el Tribunal de Cuentas que dicho trámite no se ha empleado en ninguno de los TEA visitado. En segundo lugar, que el argumento utilizado por el TEAC para justificar las excepciones, si se lleva al extremo, resulta contradictorio en sus propios términos, al afirmar, por una parte, que la resolución de las reclamaciones repetitivas puede hacerse sin especial esfuerzo, por ser sencillas, y por otra, que el no hacerlo implica un riesgo de colapso por incrementarse el número de pendientes por encima de lo que los TEA pueden tramitar. En cualquier caso, ante las limitaciones impuestas por la escasez de recursos, de lo que se trata es de hacer compatible el principio normativo del mantenimiento del orden de antigüedad con la consecución del mayor número de resoluciones posible. Y, a este respecto, el Tribunal de Cuentas considera que los TEA han dado preferencias a lo segundo en perjuicio de lo primero.

2.45 En segundo lugar, también puede incidir de forma negativa sobre el uso eficaz de esta instancia administrativa la falta de agilidad por parte de los órganos de gestión tributaria en la asunción de los criterios establecidos por los TEA en sus resoluciones contrarias a la opinión de dichos órganos. Esta circunstancia explica, en parte, el que se produzcan sucesivas reclamaciones de los interesados sobre asuntos similares.

2.46 Por último, y siguiendo el orden establecido en los puntos 2.33 y siguientes para la enumeración de los mecanismos de control, debe señalarse, como primera deficiencia del funcionamiento del sistema, la falta de cumplimiento en muchos casos de la previsión normativa de que todas las ponencias de resolución sean estudiadas, elaboradas y defendidas por los Vocales (funcionarios de los Cuerpos Superiores de la Administración, grupo A, a los que se exige titulación universitaria superior y una alta cualificación profesional y técnica). En efecto:

a) Se ha creado en los TEAR un gran número de puestos de trabajo, denominados Ponentes, no reconocidos con esas atribuciones por la normativa del procedimiento económico-administrativo, que realizan también la labor encomendada a los Vocales, ocupándose incluso del mayor número de asuntos. En el TEAC, a los Ponentes se les exige los mismos requisitos profesionales que a los Vocales, en tanto que en los TEAR los Ponentes pertenecen a Cuerpos de la Administración del grupo B, para cuyo ingreso se exige únicamente titulación universitaria de grado medio. Se ha comprobado, no obstante, que en los TEAR visitados la mayoría de estos Ponentes tenían título universitario superior, muchos de ellos licenciatura en Derecho, y que han acreditado en la práctica una notable capacitación profesional. Ello no es óbice, en cualquier caso, para que dicha situación deba calificarse de riesgo en el control interno administrativo, conforme a su normativa de aplicación. El número de Ponentes en relación al de Vocales varía mucho según el Tribunal de que se trate. Existe, no obstante, la opinión generalizada dentro de los mismos de que la proporción ideal sería dos Ponentes por cada Vocal.

Comentarios a las alegaciones: Los artículos 13, 18 y 23 del Reglamento de procedimiento prevén la existencia de «funcionarios adscritos a las

Vocalías para la preparación de las ponencias y trabajos administrativos. Esto no significa, sin embargo, que la normativa reconozca la figura de los Ponentes con las competencias que ejercen en los TEA. Por otro lado, lo que se califica en el Informe de fiscalización como riesgo de control interno no es la existencia de funcionarios subordinados y colaboradores de los Vocales, sino el que una determinada categoría de funcionarios (los llamados Ponentes) asuman las funciones que, según la normativa, corresponden en exclusiva a otra categoría (los Vocales).

b) No existen instrucciones generales sobre la supervisión por los Vocales de la labor de los Ponentes, lo que genera una amplia variedad de situaciones. Unos Vocales estudian someramente los expedientes y señalan en la portada el sentido del fallo, correspondiendo a los Ponentes la elaboración de la resolución; otros, simplemente, dictan las reglas maestras sobre conjuntos o clases de asuntos; algunos, por último, no fijan criterios generales de ningún tipo, limitándose a revisar las ponencias una vez elaboradas. Existe, incluso, algún caso concreto en que, por imposibilidad material de revisar algunas ponencias, se han elevado directamente a la Sala o al Pleno las elaboradas por el Ponente.

c) Viene siendo práctica habitual durante los últimos años la contratación de personal jubilado para la redacción de ponencias; normalmente, personal que antes de la jubilación trabajaba en los propios TEA (ver puntos 4.23 a 4.25 de este Informe). Estos contratados han sido encargados de la elaboración de un elevado número de ponencias que, además, suelen ser las más complejas. Esta circunstancia, aunque pueda venir justificada por la experiencia adquirida durante los años de servicio activo como funcionarios, no deja de resultar contradictoria con la necesaria continuidad que debe regir el desempeño institucional de las funciones administrativas.

2.47 Tampoco se puede asegurar que se cumpla con fidelidad el principio de decisión colegiada, en gran parte de las resoluciones, por los siguientes motivos:

a) Si bien es cierto que, formalmente, todas las resoluciones han sido aprobadas en reuniones de Sala o Pleno, en la práctica, la duración de dichas reuniones en relación con los asuntos que se aprueben (hasta 500 por sesión en algunos casos) hace pensar que es materialmente imposible el tratamiento individualizado de cada resolución. Conviene precisar además, a este respecto que el reparto previo de las ponencias resolutorias se realiza con una antelación situada en torno a los cuatro días.

b) Se ha verificado que en ninguno de los TEA visitados se han emitido votos reservados. En alguno de los Tribunales ni siquiera existía el libro que exige el Reglamento a este respecto. Dicha situación puede muy bien reflejar la ausencia de discrepancias; pero, si se tienen en cuenta los miles de asuntos despachados, también puede indicar que se produce muy poca discusión sobre dichos asuntos. En contraste con esos indicios, sin embargo se ha comprobado asimismo que algunas reclamaciones fueron retiradas para su rectificación en varias de las sesiones, lo que prueba la existencia de debate, al menos para un cierto porcentaje de asuntos.

c) Según ha podido apreciarse el Tribunal de Cuentas, existe una gran compartimentación en el funcionamiento de las Vocalías, que actúan de hecho en la mayor parte de los asuntos como si de un órgano unipersonal se tratara. De este modo, aun cuando se cumple formalmente el requisito de aprobación por la Sala, como un trámite más del procedimiento, su trascendencia es mucho menor de lo previsto en el Reglamento. Esta actuación viene justificada por una rígida y excluyente especialización de las Vocalías por razón de las materias encomendadas, que llega incluso en varias de ellas, según ha podido observarse, a la especialización de los Ponentes por figuras impositivas. Únicamente en casos de cierta complejidad o en aquellos en los que se plantean cuestiones novedosas o que establecen un criterio del TEA frente a los órganos de gestión, es donde puede comprobarse el desarrollo de una actividad colegiada indiscutible y fructífera.

En resumen, puede decirse que los TEA no tienen establecido un procedimiento que permita cumplir fielmente con el principio de decisión colegiada sin merma de la eficacia.

2.48 En cuanto a la labor de vigilancia de los Secretarios de los TEA sobre la legalidad del procedimiento y de las resoluciones, sólo en el TEAC ha sido posible observar su ejercicio habitual, aunque con notables limitaciones debido al elevado número de expedientes tramitados y a la existencia de sólo tres Abogados del Estado para llevarla a cabo. En los TEAR la situación es bastante peor; los Secretarios suelen estar adscritos a tiempo parcial, compaginando esta labor con otras en la Delegación de Hacienda o en otras dependencias oficiales. Si a ello se añade la gran movilidad

que se ha observado en estos puestos de trabajo (por ejemplo, el TEAR de Madrid ha contabilizado hasta cuatro titulares distintos en el transcurso de dos años), puede colegirse fácilmente la imposibilidad material de que esta labor de control sea realizada.

2.49 Por su parte, el ejercicio de la función de seguimiento, atribuida a los Presidentes de los TEA por el artículo 76 del Reglamento, se enfrenta en los TEA visitados con bastantes limitaciones. En primer lugar, los Presidentes tienen asignadas numerosas funciones de gestión y representación que acaparan la mayor parte de su tiempo. Por otro lado, el seguimiento formal establecido se refiere exclusivamente a aspectos cuantitativos (número de reclamaciones ingresadas, falladas y pendientes), sin considerar las características intrínsecas de los asuntos pendientes (antigüedad, identidad de supuestos jurídicos, etc.). La conjunción de estas circunstancias provoca que los Presidentes de los TEA tiendan a mostrar una mayor preocupación, en general, por el comportamiento de las magnitudes absolutas del indicador «número de recursos resueltos», descuidando otros fines de gran importancia. Así, por ejemplo, los Presidentes de los Tribunales podrían haber dedicado mayores esfuerzos a solucionar el retraso desigual en la tramitación de las reclamaciones por las diferentes Vocalías, bien sea mediante una readscripción temporal de los Ponentes, bien mediante la dedicación global del TEA a reducir el retraso coyuntural de una Vocalía determinada o bien mediante una redistribución de asuntos. Según ha podido verificar el Tribunal de Cuentas, únicamente en el TEAC y en el TEAR de Valencia se han adoptado medidas de este tipo, en momentos muy determinados y de manera muy tímida.

2.50 Contrariamente a lo señalado en las alegaciones del TEAC, el control sobre el despacho de los asuntos por orden de antigüedad no existe. El objetivo de puesta al día empuja a los TEA a presentar el mayor número posible de asuntos resueltos, lo que se consigue, en general, tramitando las reclamaciones más fáciles en perjuicio de las más complicadas. El Tribunal de Cuentas no ha observado, en ninguno de los expedientes examinados, resolución alguna de Vocal o Secretario que justifique y autorice el incumplimiento de este mandato reglamentario. (Véanse los comentarios a las alegaciones recogidas en el punto 2.44.)

2.51 Por lo que se refiere a los controles de gestión encomendados a los órganos integrados en la estructura del TEAC, su ejercicio tampoco puede considerarse satisfactorio por las siguientes razones:

a) La Subdirección General de Organización, Medios y Procedimiento se configura reglamentariamente con una Unidad de gestión y también de estudio y planificación. En la práctica, sin embargo, las necesidades de la gestión diaria y la insuficiencia de medios han imposibilitado la realización de estudios funcionales u organizativos y la elaboración de planes o programas; aspectos que, al no poder ser asumidos tampoco por otros órganos, han quedado desatendidos.

b) La Vocalía de Coordinación de los Tribunales Regionales, por su parte, aun cuando ha supuesto un impulso en las relaciones de los TEAR con el TEAC y un alivio para la carga de trabajo de algunas Unidades de este último, no puede decirse que personifique un auténtico control interno. Su creación se justificó en la necesidad de atender una serie de funciones (planificación, programación, estudio de procesos de tareas y unificación de criterios de los TEAR) que, en la práctica, no han sido suficientemente atendidas. De hecho, la labor que desarrolla esta Vocalía es la de auxilio directo al Presidente del TEAC, supliendo la inexistencia de un Gabinete técnico. Sin perjuicio de lo anterior, cabe destacar, no obstante, dentro de sus tareas la realización esporádica de algunos trabajos y actividades que sí pertenecen directamente a su ámbito teórico de actuación y que ponen de manifiesto, además el gran potencial que encierra una mayor dedicación del TEAC a las labores de coordinación.

2.52 Resulta también de importancia, para configurar el funcionamiento del control interno administrativo en los TEAR, hacer una referencia a la labor de la Inspección General de Servicios del Ministerio de Economía y Hacienda y, más concretamente, a sus dos informes de noviembre de 1990 y noviembre de 1991. Dichos informes —elaborados previa visita a seis TEAR, dos Salas desconcentradas y 11 Secretarías delegadas— contienen una descripción detallada de la situación de las comprobaciones realizadas y de las deficiencias encontradas en las citadas oficinas, en las áreas de Secretaría, procedimiento, libros y registros, información estadística y utilización efectiva de la aplicación informática. Pese a la inclusión en dichos informes de recomendaciones muy interesantes, no se ha adoptado hasta el presente ninguna medida correctora concreta por parte de los responsables de los TEA o del Ministerio.

2.53 En lo que se refiere a la actividad de control por parte de la Intervención General de la Administración del Estado, sus servicios centrales no han realizado ningún informe sobre los TEA correspondientes

al período de tiempo fiscalizado. Por su parte, la Intervención Delegada del Ministerio ha ejercido el control de legalidad y el control contable de los Tribunales; aspecto este último que, como ya se ha indicado, quedan fuera del ámbito de la presente fiscalización, por lo que no se considera en este Informe.

2.54 Por último, la labor de coordinación con los órganos de gestión tributaria ha resultado prácticamente inexistente, habiéndose producido sólo algunos contactos ocasionales, no institucionalizados, entre los Presidentes de algunos TEAR y el correspondiente Delegado de Hacienda o, posteriormente, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Comentarios a las alegaciones: En las alegaciones se señalan otros contactos específicos con algunos centros gestores, no manifestados en el transcurso de la fiscalización, que no desvirtúan la afirmación del Tribunal de Cuentas sobre la inexistencia de un sistema institucional de coordinación básico.

2.55 Respecto de las sentencias dictadas por los órganos de la jurisdicción contencioso-administrativa, su asimilación por los TEA no obedece a ninguna rutina organizada y sistemática; por el contrario, la norma general es la de reducir dicha actividad al ámbito de la opción personal de los Vocales y Ponentes. Las Vocalías a su vez carecen de una base de datos jurisprudencial adecuada, siendo, además, excepción las que poseen información sobre el seguimiento y resultado de las resoluciones tramitadas por ellas mismas y recurridas ante la jurisdicción contencioso-administrativa; todo lo cual evidencia una separación entre ésta y los TEA, que dificulta la homogénea aplicación de los criterios jurisprudenciales.

### III. ANALISIS DE EFICACIA

#### A) Respecto del único objetivo previsto en el presupuesto por programas: «Resolución de recursos»

3.1 Las deficiencias de la presupuestación por programas puestas de manifiesto en los puntos 2.8 a 2.13 de este Informe imposibilitan, de hecho, la obtención por este medio de indicadores adecuados sobre la eficacia de la organización a lo largo del período de tiempo examinado. No obstante, se procederá a continuación al análisis de los resultados alcanzados por los TEA respecto al único objetivo reflejado en su presupuesto, medido por el indicador «número de recursos resueltos». Con ello se pretende ofrecer alguna información relevante, si no sobre la eficacia de los TEA, sí al menos sobre el desarrollo de su actividad.

3.2 Como ya se ha señalado en el punto 2.13 de este Informe, las previsiones correspondientes a un mismo ejercicio presentan cifras distintas, en cuantías muy elevadas, en las Memorias presupuestarias correlativas que se realizan a mediados de cada año. Ocurre, en efecto, que las cantidades presupuestadas inicialmente para el próximo ejercicio se modifican de forma sustancial cuando, a mediados del mismo, se realiza la siguiente Memoria presupuestaria. En vista de ello, debe significarse

que, a los efectos de este análisis, se han tenido en cuenta únicamente las previsiones originales que figuraron en el presupuesto del ejercicio correspondiente realizado a mediados del año anterior. Respecto a los resultados, se han tomado las cifras consignadas en la Memoria de gestión de la Administración Tributaria.

3.3 En el cuadro 3 y el gráfico 1 se exponen los objetivos y resultados del programa 613.A, en la parte relativa al total de los TEA, para los años 1988 a 1991, y los del programa 613.H para el año 1992. El citado cuadro resulta expresivo de la falta de adecuación del objetivo e indicador «número de recursos resueltos» a efectos de programar y medir la eficacia de la gestión de los TEA. En efecto, según puede observarse en la columna 7 del mismo, si se utiliza como indicador el grado de cumplimiento, medido por la relación porcentual entre los resultados y los objetivos previstos, dicho porcentaje aumenta con altibajos a lo largo de los años 1989 a 1991. Esta evolución, que parece reflejar una mejora en la eficacia de los Tribunales, no se corresponde con la realidad al venir determinada por un decrecimiento de la cifra de previsión de objetivos (columna 1) y no por el aumento de la resolución de recursos por los TEA (columna 4).

3.4 En efecto, el análisis de las variaciones interanuales del número de recursos resueltos (columna 5 del cuadro 3) pone de manifiesto una tendencia decreciente de dicha magnitud. Al margen de las variaciones registradas en 1989 y 1990 (que resultaron afectadas por las cifras excepcionalmente bajas registradas en 1989, como consecuencia del cambio de organización de los Tribunales periféricos a mediados de dicho año), el número de reclamaciones resueltas en 1991 y 1992 registró caídas de intensidad creciente. En la misma línea, la cifra registrada en 1990, la más alta de los cuatro últimos años del período, resultó ser inferior en un 3,3 por 100 a la correspondiente a 1988.

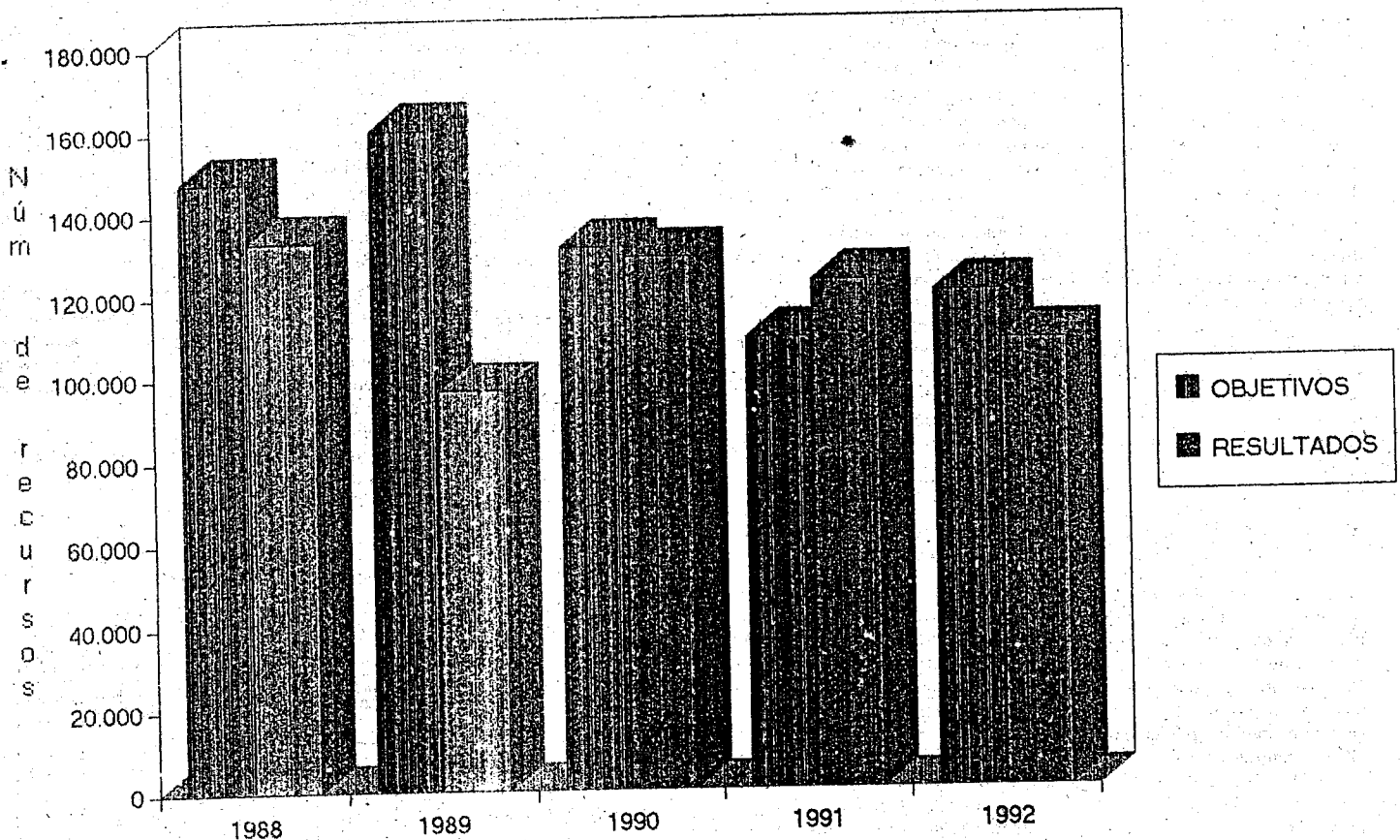
CUADRO 3. RESULTADOS DE LA GESTIÓN DE LOS TEA SEGÚN EL INDICADOR «NÚMERO DE RECURSOS RESUELTOS» (1988-1992)

Años	Objetivos			Resultados			Grado de cumplimiento 7 = 4/1
	Número de recursos 1	Variación interanual % 2	Índice 1988 = 100 3	Números de recursos 4	Variación interanual % 5	Índice 1988 = 100 6	
1988	147.725	—	100	133.245	—	100	90,2
1989	160.325	8,5	109	96.869	(27,3)	73	60,4
1990	131.300	(18,1)	89	128.877	33,0	97	98,2
1991	109.070	(17,3)	74	122.798	(4,7)	92	112,6
1992	119.910	9,9	81	107.946	(12,1)	81	90,0

Fuente: Para los objetivos: Memorias presupuestarias de 1988 a 1992. Para los resultados: Memorias de la Administración Tributaria de 1988 a 1992.



## GRÁFICO 1: Evolución del objetivo presupuestario "recursos resueltos" (total TEA)



3.5 Se observa por lo tanto, en conjunto, que el número de recursos resueltos por los TEA ha venido disminuyendo desde 1988, a pesar de los continuos incrementos de dotaciones presupuestarias. Con todas las salvedades derivadas de la propia inadecuación del objetivo e indicador elegidos en el programa presupuestario, dicha consideración permite al Tribunal de Cuentas afirmar, al menos, que el grado de eficacia de la organización no es del todo satisfactorio. Al mismo tiempo, según se ha comentado en el punto 3.4, resultan improcedentes, a efectos del análisis de la eficacia, los porcentajes obtenidos de la simple comparación anual entre el número de recursos resueltos y el número de los previstos, ya que pueden ser estos últimos los que se acomoden a aquéllos y no al revés, como sería lógico.

Comentarios a las alegaciones: En relación con las alegaciones del TEAC respecto a la «utilización incompleta» por el Tribunal de Cuentas «de los datos relativos a las dotaciones presupuestarias», véanse los comentarios recogidos en los puntos 4.2 y 4.6. El resto de las alegaciones a este subpartido son meramente explicativas y no afectan a las conclusiones de la fiscalización.

3.6 Analizando, por otra parte, los datos desagregados del TEAC por Vocalías, cuyo detalle puede verse en el anexo 1 de este Informe, se deduce también la falta de realismo en la previsión de objetivos por parte de los Tribunales. Esta circunstancia se manifiesta en los porcentajes de resolución tan dispares que se observan entre las diferentes Vocalías en los años 1989 a 1991. A modo de ejemplo, en 1990 el abanico de porcentajes se abrió desde el 29,2 por 100 de la Vocalía 5.<sup>a</sup> hasta el 324,8 por 100 de la Vocalía 8.<sup>a</sup> Discrepancias similares se observan también respecto al número absoluto de recursos resueltos, en donde se producen comportamientos interanuales muy erráticos en algunas Vocalías y no coherentes con el comportamiento del conjunto del TEAC. Así, en 1990 y 1991, el número de recursos resueltos por el TEAC en su conjunto fue prác-

ticamente el mismo, a pesar de una evolución muy distinta a nivel desagregado. Mientras que algunas Vocalías (como la 9.<sup>a</sup>) registraban importantes incrementos, otras (como la 8.<sup>a</sup>) presentaban el resultado contrario. En 1992, la previsión de objetivos para las Vocalías del TEAC y el grado de consecución de los mismos resultaron mucho más homogéneos, así como la carga de trabajo que han atendido dichas Vocalías, medida en términos de recursos resueltos.

3.7 En cuanto a los TEAR, no ha podido compararse el grado de ejecución de los objetivos presupuestarios de cada uno de ellos, debido a su consideración global en el presupuesto sin desglose por TEAR. No obstante, se insertan en el anexo II los datos de las Memorias de la Administración Tributaria correspondientes a los años 1988 a 1992 en los que, aunque no consten en forma desagregada los objetivos, sí pueden verse los resultados en términos de recursos resueltos. Tales datos confirman el carácter errático, dentro de una tendencia decreciente, del número de recursos resueltos (especialmente acusada en 1992), así como las grandes diferencias, a priori poco justificadas, en el comportamiento de algunos TEAR en el tiempo, con grandes altibajos en sus resultados. Las cifras recogidas en el anexo II son también una clara confirmación de la falta de realismo en la previsión de objetivos, en el ámbito del conjunto de los TEAR. En efecto, las fuertes oscilaciones que registra la estimación del número total de recursos resueltos no parecen obedecer ni a la lógica consideración de factores coyunturales ni a la consecución de una meta concreta. Dicha característica, por otra parte, aparece confirmada por el nivel y las oscilaciones del grado de realización, medido por el porcentaje que representa el número de recursos resueltos respecto a los objetivos. La determinación, por otra parte, de una cifra global de recursos a resolver, sin desglose particularizado para cada TEAR, ofrece igualmente una imagen clara de la vacuidad de tal previsión, cuyo aprovechamiento en términos de eficacia o de eficiencia es nulo.

## B) Análisis de eficacia respecto de los objetivos reales de los TEA

### Objetivo intermedio de «puesta al día»

3.8 Sin perjuicio de todas las prevenciones derivadas de las deficiencias de información y control repetidamente señaladas en otros puntos de este Informe, se presentan en este epígrafe los resultados del estudio efectuado sobre la consecución del objetivo de «puesta al día». Las deficiencias acumuladas por el sistema de información implantado por los TEA para medir su actividad, indicadas en el apartado II anterior, no obstan para que el Tribunal de Cuentas haya procedido al análisis de los datos proporcionados por dicho sistema, con las depuraciones que han resultado necesarias, al objeto de extraer las conclusiones que sobre la eficacia y la eficiencia de los TEA se exponen en los apartados III y IV, respectivamente, de este Informe. Prescindir de dichos datos son motivo de sus deficiencias habría impedido dicho análisis, ante la falta de un sistema de información alternativo, con lo que se habría eludido la acción fiscalizadora del Tribunal de Cuentas.

3.9 El cuadro 4 y los gráficos 2 y 3 recogen la evolución de las magnitudes relevantes para la consideración de dicho objetivo; es decir, el número de reclamaciones ingresadas, las despachadas y las pendientes. En su elaboración se ha utilizado como fuente de información las Memorias de la Administración Tributaria, las cuales se basan en las Memorias de gestión de los TEA. Por ello, no se registran en dichas magnitudes los recursos pendientes cuya omisión se denuncia en los puntos 2.23 y 2.25 de este Informe.

3.10 De los datos recogidos en el cuadro y gráficos citados se desprende que la cifra absoluta de asuntos pendientes en los TEAR, tras un ligero aumento en 1989, registró un paulatino descenso hasta 1992, en que creció con fuerza. Por su parte, el volumen de asuntos pendientes en el TEAC tuvo una evolución en dientes de sierra, dentro de una cierta estabilidad. Esta última evolución resulta, por un lado, de la resolución en 1988, 1989 y 1991 de un número mayor de asuntos que los ingresados y, por otro, del comportamiento inverso en los restantes ejercicios.

3.11 Hasta 1992, el comportamiento del volumen de asuntos pendientes en los TEAR que acaba de comentarse se ha visto marcado por una mayor estabilidad en la evolución del número de reclamaciones ingresadas que en el de despachadas. Por otro lado, si se exceptúa el año 1990, los movimientos de ambas magnitudes se han reforzado en el sentido de elevar el volumen de reclamaciones pendientes ó de frenar su caída. Así, por ejemplo, en 1992 al notable incremento de reclamaciones ingresadas se añadió un descenso de las despachadas, cuyo número se situó por debajo

del de aquéllas, produciendo una inflexión en la tendencia a la baja de los asuntos pendientes que se venía registrando en los dos años anteriores. Ello significa, en resumen, que en el conjunto del período no se han aprovechado los momentos de mayor atonía en la presentación de reclamaciones para rebajar la cifra de asuntos pendientes impulsando las resoluciones.

CUADRO 4. EVOLUCIÓN DEL NÚMERO DE RECLAMACIONES INGRESADAS, DESPACHADAS Y PENDIENTES (1988-1992)

TEAC	Ingresadas en el año (A)	Despachadas en el año (B)	Pendientes a fin de año (C)	Variación del volumen pendiente (D)	Indicador de puesta al día $(E = \frac{C}{B} \times 100)$
a) TEAC:					
1988	10.053	13.563	13.609	(3.510)	100
1989	6.574	8.606	11.491 *	(2.032)	134
1990	12.202 **	10.798	12.895 **	1.404	119
1991	8.732	10.354	11.273 **	(1.622)	109
1992	9.427	9.256	11.444 **	171	124
b) TEAR:					
1988	100.093	119.682	182.133	(19.589)	152
1989	89.253	88.263	184.022 *	990	208
1990	89.360 ***	118.079	155.393 ***	(28.719)	132
1991	93.980	112.444	136.929 ***	(18.464)	122
1992	115.035	98.690	153.274 ***	16.345	155

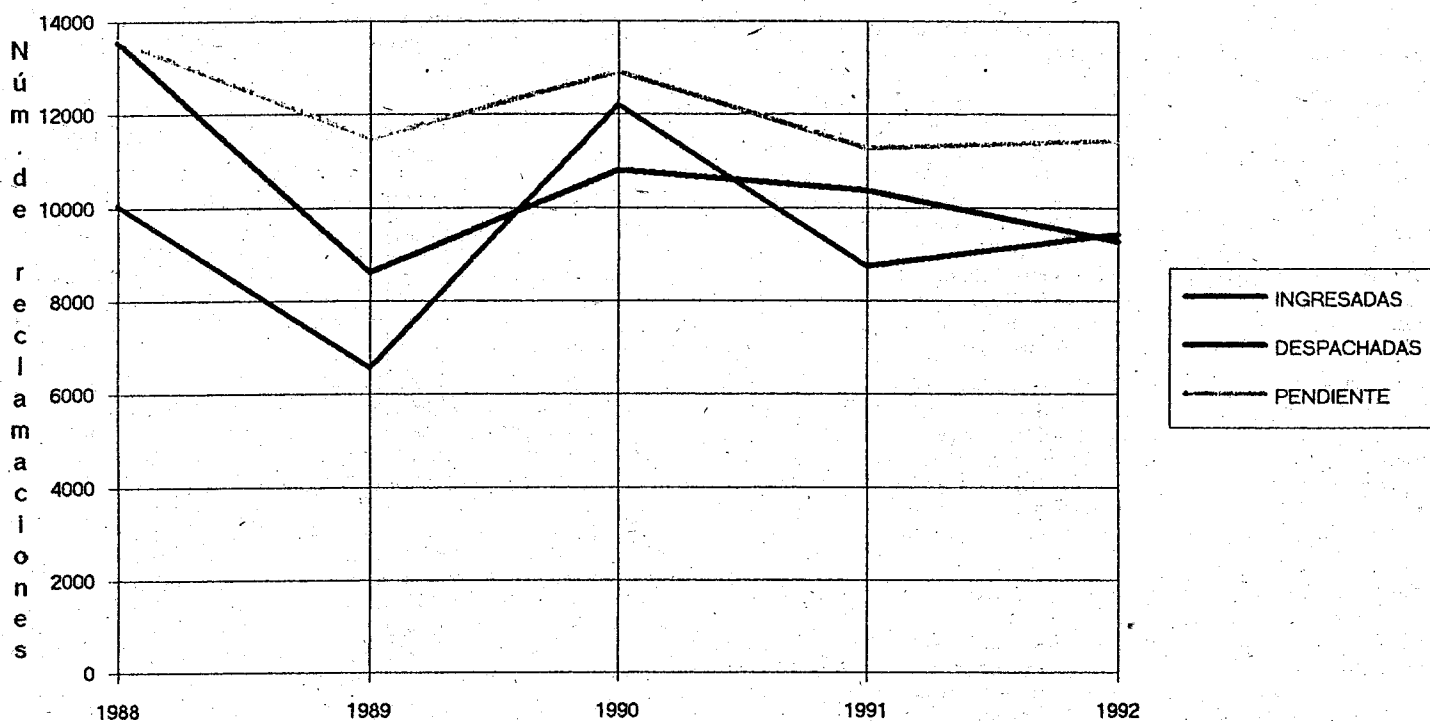
Fuente: Memorias de la Administración Tributaria. Años 1988 a 1992.

\* El volumen de asuntos pendientes a fin de 1989 no coincide con el resultado de las operaciones aritméticas de las columnas anteriores debido a una rectificación practicada por el TEAC en 1990.

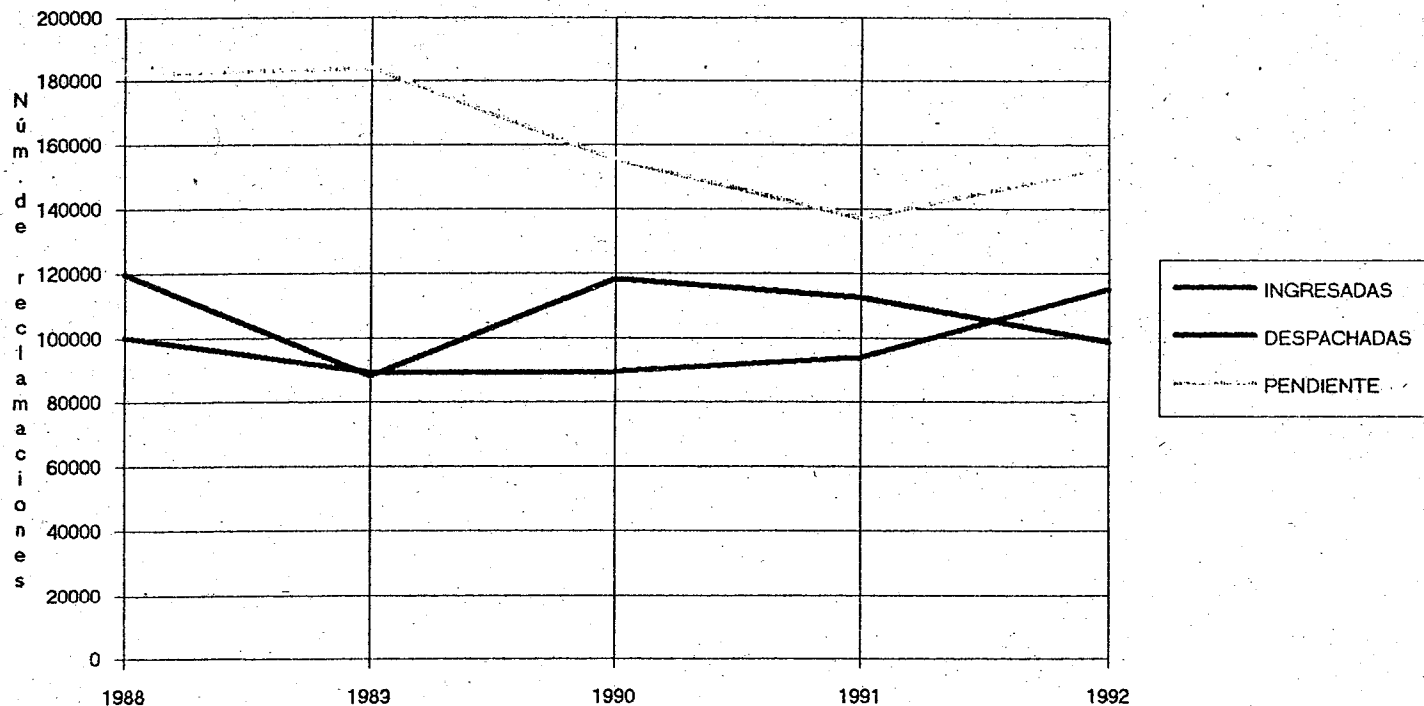
\*\* Incluye un volumen extraordinario de 3.577 reclamaciones presentadas contra ponencias de valores catastrales, cuya resolución depende de la solución específica que se adopte en virtud de lo dispuesto en el artículo 70 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre (según se hace constar en las alegaciones del TEAC; estas reclamaciones se han resuelto en 1993). No incluye las reclamaciones en tramitación en Secretaría General (5.747 al 31 de diciembre de 1992).

\*\*\* No incluye las reclamaciones presentadas contra los valores catastrales resultantes de las ponencias aprobadas durante los tres primeros trimestres de 1990, cuyo número es de 80.675, que se archivaron como consecuencia de la anulación de dichos valores por el precepto legal antes citado. Tampoco incluye las reclamaciones omitidas por otras causas no determinadas en el TEAR de Madrid (7.472 al 31 de diciembre de 1991 y 3.722 al 31 de diciembre de 1992).

**GRÁFICO 2: Evolución del número de reclamaciones en el TEAC**



**GRÁFICO 3: Evolución del número de reclamaciones en los TEAR**





3.12 En el sentido que acaba de mencionarse, a pesar de la contención experimentada en el volumen de las reclamaciones ingresadas entre 1989 y 1991, no se han conseguido todavía los objetivos fijados a los TEAR para 1989 y 1990, según se refleja en el documento de 1989 conteniendo las contestaciones al Informe del Defensor del Pueblo de 1988, citado en el punto 2.15. Dichos objetivos se recogen en el cuadro 5, junto con los resultados registrados entre 1988 y 1991.

Comentarios a las alegaciones: Respecto a la menor importancia que concede el TEAC en su escrito a estos objetivos, véase el comentario incorporado al punto 2.14.

CUADRO 5. ASUNTOS PENDIENTES: OBJETIVOS PARA LOS TEAR (1989 Y 1990) Y RESULTADOS (1988-1992)

Asuntos pendientes al	Objetivos	Resultados
31 de diciembre de 1988 ...	(Situación inicial)	182.133
31 de diciembre de 1989 ...	158.505	184.022
31 de diciembre de 1990 ...	101.537	155.393
31 de diciembre de 1991 ...	(No señalados)	136.929
31 de diciembre de 1992 ...	(No señalados)	153.274

3.13 Los objetivos de los TEAR para 1989 y 1990 que se presentan en el cuadro 5 se basaban en unas previsiones que situaban la media anual de ingresos alrededor de 100.000 asuntos y la media anual de asuntos despachados en 155.000 reclamaciones. Del cuadro 4 se desprende que la media de ingresos observada para el período 1989-1992 fue de 96.907 asuntos, ligeramente inferior a la prevista, en tanto que la media de asuntos despachados del trienio 1990-1992 (3) se situó en 109.738 asuntos, muy por debajo de lo previsto. Cabe, por tanto, atribuir a esta última desviación la responsabilidad de la no consecución de los objetivos marcados.

3.14 Respecto del TEAC, en el documento reseñado en el punto 2.15 no se establecían objetivos cuantificados para 1988 y 1989. Tan sólo se indicaba que todas las Vocalías estarían al corriente de sus asuntos en 1989, salvo la 7.<sup>a</sup> y la 11.<sup>a</sup>, que lo harían en 1990.

3.15 En ningún documento de la organización fiscalizada aparece definido con precisión ni cuantificado el objetivo de «puesta al día». Debido a ello, el Tribunal de Cuentas ha realizado un ejercicio de identificación de dicho objetivo, a partir de las previsiones contenidas en el citado documento de mayo de 1989 respecto de los TEAR. En función de los criterios comparativos utilizados en dicho documento, el Tribunal de Cuentas ha elaborado un indicador que pretende reflejar la situación de los TEA respecto al objetivo de «puesta al día». Dicho indicador es el resultado de comparar, en términos porcentuales, el volumen de asuntos pendientes y el de asuntos despachados, reflejando una mejora en la medida en que su evolución tienda a cero. Tomando como referencia los objetivos en valor absoluto establecidos por los TEA en 1990, se deduce que la organización fiscalizada considera como objetivo a alcanzar que el citado indicador debería situarse por debajo del 66 por 100 (resultado de dividir 101.537 asuntos pendientes por 155.000 asuntos despachados). Del examen de la columna E del cuadro 4 se deduce la lejanía en la que aún se encuentra la normalización de la actividad de los TEA, a juzgar por el indicador que acaba de definirse.

Comentarios a las alegaciones: El TEAC sugiere al Tribunal de Cuentas que reconsidere la formulación del indicador de puesta al día que ha servido de base a los comentarios recogidos en los puntos 3.8 a 3.20 de este Informe. Dicha sugerencia se fundamenta en dos consideraciones de distinta naturaleza. La primera, que el objetivo a alcanzar se ha calculado a partir de las previsiones de las «Notas al Informe del Defensor del Pueblo», de escasa fiabilidad para el TEAC. Sobre este particular, el Tribunal de Cuentas se remite, de nuevo, a lo indicado en los comentarios que se recogen en el punto 2.14. Debe señalarse, además, que no ha sido acreditado a este Tribunal, durante las actuaciones fiscalizadoras o después de las mismas, que se haya producido ningún cambio en la definición de los objetivos de «puesta al día» o en la metodología utilizada por los TEA para comprobar su cumplimiento.

La segunda consideración es de carácter metodológico y merece un comentario más extenso. Según se indica en el documento de alegaciones, el TEAC considera «más válido para medir el objetivo de puesta al día la relación entre el número de asuntos pendientes que quedan al final del período con el de ingresados en el año». El Tribunal de Cuentas no

puede, sin embargo, estar de acuerdo con esta apreciación por dos razones íntimamente relacionadas entre sí. De un lado, porque la globalidad propuesta en el escrito de alegaciones no contempla en su globalidad todas las circunstancias que concurren en la consecución de la «puesta al día»; de otro, porque el objetivo que se pretende medir con dicho cálculo responde a un planteamiento parcial y menos ambicioso de la actividad de los TEA.

En efecto, la formulación del indicador de «puesta al día», cuyos resultados se recogen en el cuadro 4 y en los anexos III y IV de este Informe de fiscalización, pretende reflejar si la cifra de asuntos pendientes disminuye al término de cada año, circunstancia que se manifiesta por una caída en el valor del indicador. Por el contrario, una disminución de la diferencia propuesta por el TEAC, entre los ingresos de un año y el saldo pendiente al final del mismo, es compatible con un crecimiento sostenido del volumen de esta última magnitud; circunstancia que se produce siempre que el número de asuntos ingresados en un año supera al de resoluciones, como sucedió en 1992 y 1993. Puede afirmarse, por ello, que la medición propuesta en alegaciones es incompleta, al no tener en cuenta, paradójicamente, la evolución del número de ingresos de cada año. En efecto, las variaciones de esta cifra se incorporan a las variaciones del pendiente al final de cada período. Por otro lado, dicho indicador tampoco ilustra sobre la tendencia a la disminución de los plazos de tramitación, otro de los aspectos fundamentales del comportamiento de los TEA, junto a la caída en el volumen de asuntos pendientes.

La utilización de expresiones algebraicas puede revelarse útil para facilitar la comprensión de lo que acaba de indicarse. Llamando  $P_0$  y  $P_1$  al volumen de asuntos pendientes a principio y final de cada período e  $I_1$  y  $R_1$  al número de ingresos y resoluciones producidas a lo largo del año, debe cumplirse la siguiente identidad:

$$P_0 + I_1 - R_1 = P_1 \quad [1]$$

En función de ello, cuando el TEAC sostiene que la evolución de los TEA ha sido más positiva de lo indicado por el Tribunal, basándose en que la diferencia entre  $P_1$  e  $I_1$  disminuye a lo largo del período, lo que en definitiva está argumentando es que la diferencia entre  $P_0$  y  $R_1$  ha disminuido, puesto que:

$$P_0 - R_1 = P_1 - I_1 \quad [2]$$

De esta última expresión puede deducirse que el objetivo establecido por la organización fiscalizada consiste, en definitiva, en que la cifra de asuntos resueltos en un período ( $R_1$ ) se acerque lo más posible al volumen de asuntos pendientes al inicio del mismo ( $P_0$ ); sin tener en cuenta, por lo tanto, la influencia del número de asuntos ingresados a lo largo del período. El carácter fragmentario de dicho cálculo (reconocido, por otra parte, por el TEAC cuando afirma en sus alegaciones que la reducción de la diferencia entre  $P_1$  e  $I_1$  es condición necesaria pero no suficiente) hace que su representatividad sea más limitada que la del indicador utilizado por el Tribunal de Cuentas. Este indicador, por el contrario, considera la problemática en su conjunto al registrar el comportamiento del volumen de asuntos pendientes al final de cada año. En efecto, si se establece como objetivo que  $P_1$  debe tender a 0, ha de cumplirse que:

$$P_0 + I_1 - R_1 = 0$$

O, lo que es lo mismo, que:

$$\frac{P_0 + I_1}{R_1} \rightarrow 1 \quad [4]$$

Y, sustituyendo  $P_0$  por su valor en la expresión [1], la expresión [4] se transforma en:

$$\frac{P_1}{R_1} \rightarrow 0 \quad [5]$$

Siendo el primer término de dicha expresión equivalente al resultado de dividir por 100 los valores del indicador utilizado por el Tribunal de Cuentas. Este indicador, por otro lado, al relacionar el volumen de asuntos pendientes al final de un año con la capacidad de resolución registrada durante el mismo, permite su utilización para programar la actividad futura de los TEA, a efectos del cumplimiento del plazo máximo de resolución inferior a un año. La medición propuesta en el escrito de alegaciones no es susceptible, sin embargo, de ser utilizada con este propósito.

(3) Se excluye el año 1989 por razones excepcionales, ya que en la mitad de dicho año se produjo la entrada en vigor del nuevo sistema de organización periférica de los TEA.

Analizando, por último, las diferencias desde otro ángulo se observa que la medición propuesta por el TEAC refleja una mejora de su eficacia cuando  $P_0 - R_1$  disminuye, mientras que el indicador del Tribunal sólo registra un aumento de la eficacia cuando  $P_0 - R_1$  desciende. Ello demuestra, de nuevo, la mayor representatividad del indicador utilizado por el Tribunal de Cuentas en este Informe.

3.16 Por lo que se refiere al TEAC, si se tomara como referencia su situación al término de 1991 y el ritmo de disminución de asuntos pendientes manifestado a lo largo del mismo, se necesitarían tres años para alcanzar el índice del 66 por 100. Este cálculo —que ignora deliberadamente el retroceso de 1992— se reduciría notablemente si se alcanzara una solución extraordinaria para las 3.577 reclamaciones contra Ponencias de Valores Catastrales ingresadas en 1990. No obstante, debe señalarse que en las cifras anteriores no se consideran los expedientes en trámite en la Secretaría General, cuyo cómputo elevaría el tiempo necesario para la puesta al día, al ritmo de 1991, como mínimo hasta siete años. En los TEAR, por su parte, bajo las mismas hipótesis, se necesitarían también tres años para alcanzar el citado objetivo al ritmo de 1991, sin contar con las omisiones detectadas en el volumen de asuntos pendientes.

3.17 Los resultados obtenidos en 1992, sin embargo, no sólo no permiten aceptar razonablemente tales pronósticos, sino que, por el contrario, reflejan un nuevo deterioro de la situación, cuya solución parece retrasarse.

3.18 Las anteriores apreciaciones, referidas a las cifras globales del TEAC y del conjunto de los TEAR, deben ser objeto de mayores matizaciones si se consideran los datos desagregados por Vocalías en el TEAC y por cada Tribunal en el caso de los TEAR. Así, en el anexo III puede verse la evolución entre 1990 y 1992 de las citadas magnitudes en las Vocalías del TEAC, cuyo desglose pone de manifiesto la gran diversidad de situaciones que cada una presenta en relación al objetivo de la puesta al día.

3.19 El alto grado de diversidad entre Vocalías permite, por lo tanto, deducir que es casi imposible mantener la previsión de puesta al día del TEAC en un plazo razonable si no se efectúa, al margen de otras medidas necesarias, un estudio riguroso de la adscripción de competencias y efectivos que equilibre la carga de trabajo entre las Vocalías. Al mismo tiempo, se requiere el establecimiento de un plan de actuación coyuntural que pueda situar con rapidez a las Vocalías en un nivel semejante de actualización de sus tareas, con las implicaciones que ello conlleva en cuanto a cumplimiento de plazos y tratamientos de igualdad a los administrados.

3.20 De la información contenida en el anexo IV se obtienen idénticas conclusiones respecto a los TEAR. Se observa en el mismo la gran diversidad existente y el distinto ritmo de actividad que siguen unos TEAR respecto de otros, lo que hace igualmente necesaria la adopción de medidas urgentes al respecto. La situación más preocupante al 31 de diciembre de 1992 la encarnan los TEAR de Castilla-La Mancha, Andalucía, Valencia,

Madrid y Castilla y León. Todos ellos han incremento en 1992 el volumen de asuntos pendientes en cuantía muy significativa, lo que ha disparado sus indicadores de puesta al día hasta valores en torno al 200 por 100 y, en algún caso, muy superiores. Para el conjunto de los TEAR, el indicador de puesta al día ha pasado del 132 por 100 en 1990 al 122 por 100 en 1991 y al 155 por 100 en 1992.

*Cumplimiento de los requisitos «plazo de tramitación inferior a un año» y «despacho por orden de antigüedad»*

3.21 Aun cuando los resultados obtenidos en el apartado anterior ya ofrecen pruebas suficientes del incumplimiento de estos dos requisitos legales, esta conclusión aparece reforzada por el examen de algunos indicadores indirectos. Dichos indicadores son de una doble naturaleza: a) Por una parte, se trata de determinados valores estadísticos calculados sobre los recursos resueltos anualmente, agrupados mediante una distribución de frecuencias en función del tiempo de tramitación en meses; b) Por otra, consisten en el examen de la antigüedad de los asuntos pendientes utilizando cálculos similares.

a) Análisis estadístico de la magnitud «asuntos resueltos».

3.22 En el cuadro 6 se expresa la distribución de frecuencias por tiempo de tramitación de los asuntos despachados por el TEAC en el período 1988 a 1992. La fiabilidad de dichos datos, que se ha contrastado mediante muestreo, resulta satisfactoria en términos generales.

3.23 Según se deduce del mismo, sólo un porcentaje muy pequeño de los expedientes tramitados se ha venido resolviendo en el plazo reglamentario de un año, si bien dicho porcentaje registró un crecimiento sostenido hasta situarse en el 36,1 por 100 en 1992. Contrastando con dicha evolución, el aumento del valor máximo del recorrido (de ciento treinta y ocho meses en 1988 hasta ciento sesenta meses en los tres últimos ejercicios) muestra que se ha acentuado el retraso de algunas reclamaciones. Por otra parte, el número de asuntos resueltos cuya tramitación se ha demorado más de sesenta meses aumenta de forma sostenida a lo largo del período examinado, tanto en valores absolutos como relativos. Ambas circunstancias ponen de manifiesto la muy escasa eficacia del TEAC en la resolución de los asuntos de mayor antigüedad, cuyo retraso es excesivo. La no disminución apreciable e incluso el aumento de los índices asociados a la dispersión de la distribución de frecuencias es otro de los argumentos que abundan en la misma línea. En efecto, a lo largo del período examinado se observa una ligera disminución del «tiempo medio de tramitación», pero su nivel se mantiene en valores aún muy superiores a los que reflejarían una situación aceptable. Por su parte, la «desviación típica» aumenta prácticamente sin interrupción en todo el período, reduciendo la significación del comportamiento de la magnitud «tiempo medio de tramitación».

CUADRO 6. TRATAMIENTO ESTADÍSTICO DEL NÚMERO DE ASUNTOS RESUELTOS POR EL TEAC (1988-1992)

Duración en meses	1988		1989		1990		1991		1992	
	Número	Porcentaje	Número	Porcentaje	Número	Porcentaje	Número	Porcentaje	Número	Porcentaje
a) Distribución de frecuencias:										
Hasta 12 .....	1.603	11,8	1.504	17,5	2.253	21,0	2.734	26,5	3.666	36,1
De 13 a 24 .....	4.349	32,1	2.137	24,8	4.107	38,2	3.069	29,7	2.284	22,5
De 25 a 36 .....	4.072	30,0	2.111	24,5	1.605	14,9	1.914	18,5	2.065	20,4
De 37 a 48 .....	2.031	15,0	1.747	20,3	1.201	11,2	1.117	10,8		
De 49 a 60 .....	1.113	8,2	687	8,0	984	9,2	803	7,7	2.124 *	21,0
Más de 60 .....	395	2,9	420	4,9	590	5,5	703	6,8		
Total .....	13.563	100,0	8.606	100,0	10.740 **	100,0	10.340 **	100,0	10.133	100,0
b) Valores de posición y dispersión (en meses):										
Tiempo medio .....	28,9		29,4		26,6		26,5		24,5	
Desv. típica .....	15,1		16,7		17,7		18,9		19,1	
Recorrido .....	138,0		160,0		160,0		160,0		—	

Fuente: Años 1988 a 1991: Memorias de gestión del TEAC. Año 1992: Estadística informática de distribución de asuntos resueltos por plazo de interposición.

\* No es posible presentar desglosados los datos correspondientes a 1992 en los intervalos de más de treinta y seis meses por haber interrumpido el TEAC este estudio estadístico desde dicho año.

\*\* El total de asuntos resueltos en 1990 y 1991 presenta pequeñas diferencias no significativas con los datos obtenidos por otras fuentes.

3.24 El cuadro 7, realizado con la metodología del cuadro 6, se refiere a los TEAR objeto de la muestra y para los años 1991 y 1992. No existe ningún estudio estadístico respecto de los TEAR en su conjunto ni tampoco de carácter individualizado, a pesar de que la aplicación informática permitía su elaboración. No obstante, en los TEAR de Cataluña y Valencia se hizo un aprovechamiento parcial de los datos generados por el sistema informático. En el caso de los Tribunales de Madrid y Asturias, los valores que se presentan en el cuadro 7 han sido obtenidos en su totalidad por el Tribunal de Cuentas, mientras que en el cálculo de los correspondientes a Cataluña y Valencia se han utilizado, en la medida de lo posible, los derivados de los trabajos antes mencionados.

3.25 La interpretación del cuadro 7 ofrece resultados muy parecidos a los señalados en el cuadro 6 para el TEAR. De los cuatro Tribunales, destaca en el aspecto negativo el TEAR de Madrid, con un plazo medio de tramitación para los expedientes resueltos de treinta y un meses en 1991

y veintisiete meses en 1992. Por el contrario, el TEAR de Asturias ofrece datos más favorables, con un plazo medio de tramitación inferior al año y porcentajes mínimos de reclamaciones resueltas en un plazo superior a veinticuatro meses. Este Tribunal es el único de los cuatro visitados que puede considerarse cercano al cumplimiento del requisito de resolución en el plazo legalmente fijado (aunque las cifras de 1991 y 1992 contenidas en el anexo IV reflejan un retroceso del indicador de «puesta al día» respecto de la situación observada al final de 1990).

3.26 En definitiva, el cuadro 7 confirma las conclusiones obtenidas en las páginas anteriores respecto a la grave situación en que se encuentran los TEAR, siéndoles de aplicación todas y cada una de las apreciaciones realizadas sobre el TEAC respecto de la falta de cumplimiento de los preceptos reglamentarios relativos al plazo de tramitación y al orden de antigüedad. Por este motivo, parece igualmente problemática la salida de los TEAR de la situación actual, ya que no se aprecia una tendencia clara de mejora en breve plazo.

CUADRO 7. TRATAMIENTO ESTADÍSTICO DEL NÚMERO DE ASUNTOS RESUELTOS POR ALGUNOS TEAR (1991 Y 1992)

Duración en meses	TEAR de Madrid				TEAR de Cataluña				TEAR de Valencia				TEAR de Asturias			
	1991		1992		1991		1992		1991		1992		1991		1992	
	Número	Porcentaje	Número	Porcentaje	Número	Porcentaje	Número	Porcentaje	Número	Porcentaje	Número	Porcentaje	Número	Porcentaje	Número	Porcentaje
<b>a) Distribución de frecuencias:</b>																
Hasta 12 .....	2.239	15,4	5.459	33,0	6.239	30,0	8.104	46,7	4.983	39,4	6.291	45,5	2.812	64,6	2.966	62,4
De 13 a 24 .....	3.424	23,5	3.400	20,5	4.201	20,2	4.697	27,0	3.896	30,8	3.763	27,2	1.323	30,4	1.512	31,8
De 25 a 36 .....	3.778	25,9	2.601	15,7	7.493	36,1	2.104	12,1	1.712	13,5	1.526	11,0	155	3,6	161	3,4
De 37 a 48 .....	2.849	19,6	2.239	13,5	1.679	8,1	1.804	10,4	803	6,3	609	4,4	18	0,4	35	0,7
De 49 a 60 .....	1.494	10,3	1.666	10,1	498	2,4	377	2,2	539	4,3	1.259	9,1	22	0,5	45	0,9
Más de 60 .....	768	5,3	1.192	7,2	660	3,2	261	1,5	722	5,7	384	2,8	20	0,5	35	0,8
Total .....	14.552 *	100,0	16.557	100,0	20.770 *	100,0	17.347	100,0	12.655 *	100,0	13.832 *	100,0	4.350 *	100,0	4.754 *	100,0
<b>b) Valores de posición y dispersión (en meses):</b>																
Tiempo medio .....	30,9		27,3		23,5		18,1		21,5		19,9		11,2		11,9	
Desviación típica .....	18,5		21,7		16,3		15,2		19,4		18,1		8,9		10,1	

Fuente: Listados informáticos TEAR. Madrid: Libro de índices. Cataluña: Estadística de tiempos de resolución de los asuntos fallados. Valencia: Estadística de tiempos de resolución de los asuntos fallados. Asturias: Libro de índices.

\* El total de asuntos resueltos presenta pequeñas diferencias, no significativas, con los datos obtenidos por otras fuentes.

3.27 Otra constatación de importancia que se desprende del contenido de los cuadros 6 y 7 es la existencia de un agravio comparativo derivado de las demoras que sufren las reclamaciones. Esta circunstancia representa un quebranto del principio constitucional de igualdad, que debe reflejarse procedimentalmente en el despacho de los asuntos por orden de antigüedad. El incumplimiento de dicho principio ha sido general, salvo, con ciertas matizaciones, en el TEAR de Asturias. Entre la resolución de dos reclamaciones presentadas en el mismo día y ante el mismo Tribunal puede existir una diferencia de varios años, bien sea por la materia de que se trate (lo que determina su tramitación por una Vocalía que se encuentra al día o por otra con gran retraso) o bien por la mayor o menor complejidad del asunto (si es de carácter repetitivo, la probabilidad de retraso es notablemente inferior).

b) Análisis estadístico de la magnitud «asuntos pendientes».

3.28 En el anexo V se incorpora un análisis estadístico de la antigüedad de los asuntos pendientes en el TEAC. Para ello, se recoge en el apartado a) la distribución de frecuencias de los asuntos pendientes, al final de cada uno de los tres años que van de 1990 a 1992, para el conjunto del TEAC. Paralelamente, en el apartado b) se desglosa por Vocalías para 1992 el intervalo de mayor demora, diferenciándose entre los asuntos pendientes al final de ese año y los resueltos durante el tiempo.

3.29 La interpretación del apartado a) del citado anexo justifica la opinión de que en 1992 el TEAC ha realizado un esfuerzo en despachar los asuntos de mayor antigüedad. Esto se manifiesta en la disminución

del porcentaje de asuntos pendientes con antigüedad superior a doce meses y, en especial, del correspondiente a los asuntos cuya demora está comprendida entre veinticinco y treinta y seis meses (del 14,6 al 7,8 por 100). Este esfuerzo, con ser meritorio, no resulta sin embargo suficiente, ya que permanece aún sin resolver un número excesivo de asuntos cuya demora supera los treinta y seis meses (3.796 asuntos, que representan el 22,3 por 100 del total pendiente). Al mismo tiempo, se observa un incremento del porcentaje sobre el total de los asuntos pendientes con antigüedad hasta doce meses (del 36,5 por 100 en 1991 al 52,9 por 100 en 1992), evolución que viene parcialmente inducida por el aumento de los ingresos en el último año citado.

3.30 El apartado b) del anexo V ilustra de nuevo sobre las diferencias existentes en la situación de cada una de las Vocalías del TEAC. Así, puede observarse cómo algunas de ellas carecen prácticamente de asuntos pendientes con antigüedad superior a treinta y seis meses (como la 1.ª, la 4.ª y la 6.ª, fundamentalmente), en tanto que otras acumulan grandes retrasos, con previsibles dificultades para poder resolver la situación a medio plazo si no aceleran el ritmo de resolución registrado en 1992 en dicho intervalo.

3.31 Al ritmo de despacho de los asuntos pendientes registrado en 1992 en el intervalo de demora superior a treinta y seis meses se tardaría al menos dos años en tramitar el volumen acumulado en el mismo, sin contar con el incremento que pudiera producirse por la incorporación a dicho intervalo de reclamaciones sin resolver procedentes de intervalos anteriores. Este ritmo de actividad es a todas luces insuficiente, debiendo

orientarse los esfuerzos del TEAC, de forma prioritaria, a eliminar las reclamaciones con mayor demora. Por otro lado, en la planificación de este objetivo debe tenerse en cuenta el efecto acumulativo derivado de la no resolución de todas las reclamaciones incluidas en los intervalos anteriores. Lo cual lleva a la conclusión de que el TEAC debe adoptar las medidas necesarias para eliminar, dentro del primer año de aplicación de las mismas, todas las reclamaciones con demora superior al año.

3.32 Por lo que se refiere a los TEAR, no existe estudio alguno sobre la antigüedad del volumen de asuntos pendientes, lo que ha imposibilitado su análisis pormenorizado por el Tribunal de Cuentas. A efectos de superar en lo posible tal limitación, se ha procedido a la determinación aproximada de dicha antigüedad en los TEAR visitados, con los resultados que se exponen en el anexo VI.

3.33 El apartado a) de dicho anexo recoge la cifra de asuntos pendientes al 31 de diciembre de 1992, según consta en las estadísticas informáticas realizadas anualmente por cada TEAR, que permiten diferenciar únicamente las reclamaciones ingresadas en 1992 de las ingresadas con anterioridad en bloque. El apartado b), por su parte, establece un mayor grado de desagregación, distribuyendo por años de ingreso el número de asuntos pendientes en cada Tribunal a finales de 1992. Este apartado ha sido obtenido por el Tribunal de Cuentas a partir de los listados de expedientes individualizados. Por ello, como dichos listados recogen únicamente los expedientes en tramitación a la fecha de su emisión, la cual ha variado lógicamente según los períodos de desplazamiento a cada TEAR, las cifras consignadas en el cuadro no son coetáneas ni, por lo tanto, homogéneas entre sí. En tanto que las correspondientes al TEAR de Madrid resultan representativas, al haber sido obtenidas a fin de año, las atribuidas a los demás TEAR se han visto reducidas en la parte correspondiente a las reclamaciones despachadas en el período comprendido entre el 31 de diciembre de 1992 y la fecha de referencia (que es, como se ha dicho, la de obtención del listado respectivo).

3.34 El análisis de las cifras contenidas en el anexo VI pone de nuevo de manifiesto una situación muy distinta para los diferentes TEAR:

a) En el caso de Asturias, todos los indicadores permiten calificar su situación de buena, dado que la casi totalidad de sus asuntos se resuelven dentro del plazo reglamentario de un año.

b) No puede decirse lo mismo de los TEAR de Madrid y Valencia, que presentan un retrato de varios años en la tramitación de un número muy significativo de expedientes.

c) La situación del TEAR de Cataluña no parece, por último, tan preocupante, si bien tampoco puede calificarse de satisfactoria, dado que el día 4 de junio de 1993 mantenía todavía un número relativamente alto de asuntos pendientes dentro de los ingresados en el año 1991 y anteriores.

#### IV. ANALISIS DE EFICIENCIA

##### A) Estructura y evolución de los costes

4.1 En el cuadro 8 y en los gráficos 4, 5 y 6, que se insertan a continuación, se señalan los recursos presupuestarios consumidos por la organización fiscalizada en los últimos años. En todos ellos el período objeto de análisis se inicia en 1988. De este modo se pretende estudiar la incidencia de la reorganización implantada a mediados de 1989; circunstancia que debe tenerse siempre en cuenta a la hora de valorar las conclusiones de este apartado. De la información contenida en el cuadro y en los gráficos citados se desprenden las siguientes consideraciones:

a) En primer lugar, por lo que se refiere a la composición de los costes, resalta la preponderancia y la evolución creciente en el valor absoluto de los costes de personal, que representan el 88,9 por 100 del total en 1992. En términos relativos, no obstante, se observa una leve disminución de su importancia relativa desde 1988 a 1991, debido al notable crecimiento en ese período del coste de adquisición de bienes y servicios, cuya participación en el total pasó del 2,3 por 100 en 1988 al 10,2 por 100 en 1992. Los costes por el capítulo de inversiones, por su parte, registraron una participación decreciente en el total, a lo largo del período, hasta situarse en el 0,9 por 100 en 1992, desde el 3,5 por 100 que representaban en 1988.

b) Analizando, en segundo lugar, las variaciones interanuales de los costes, se observa de igual modo el dispar comportamiento de los diferentes capítulos presupuestarios. En tanto que los costes correspondientes a los capítulos I y II se multiplicaron por 2 y 9, respectivamente, los relativos al capítulo VI se situaron en 1992 en la mitad del valor registrado en 1988, en pesetas corrientes.

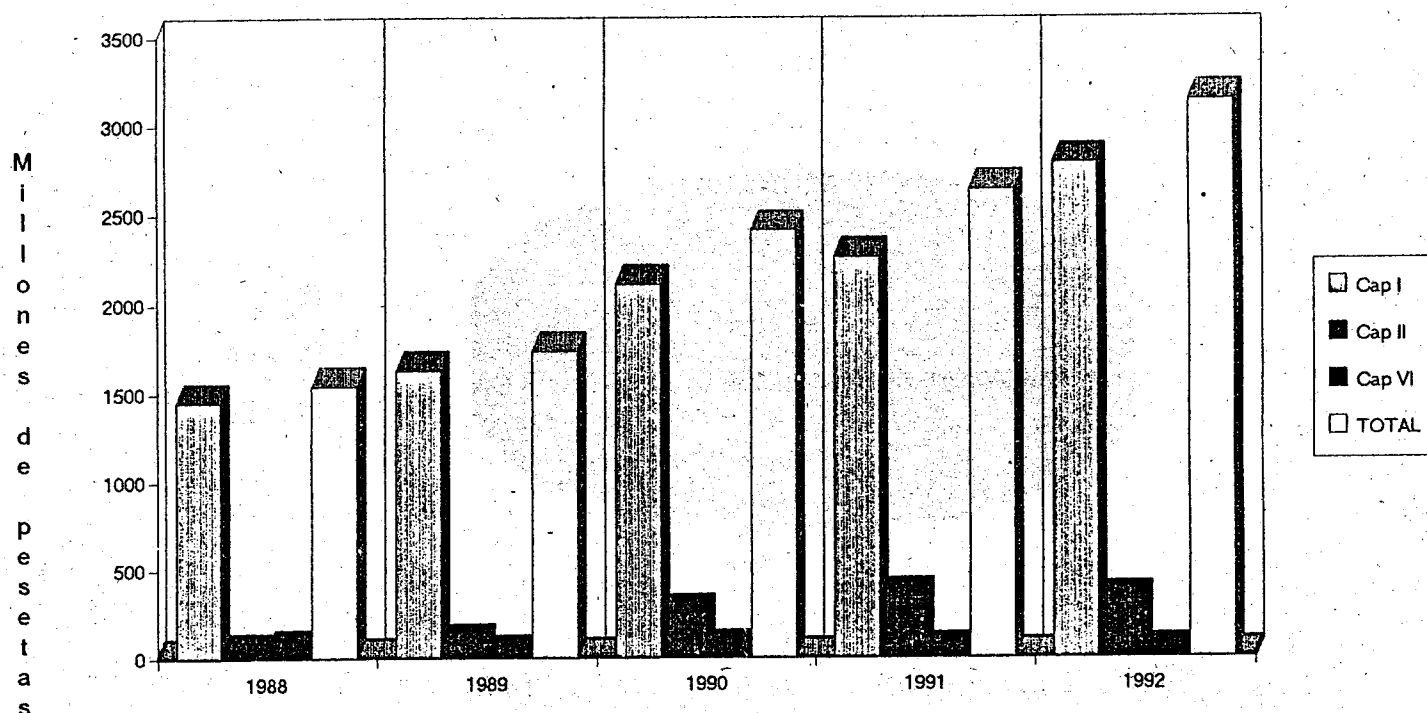
4.2 En el caso de los TEA, las causas específicas de las variaciones de costes producidas en estos años, aparte de las que han incidido en general sobre toda la Administración, son las siguientes:

CUADRO 8. COSTES DE LA ORGANIZACIÓN EN TÉRMINOS DE OBLIGACIONES RECONOCIDAS (1988-1992)

	1988	1989	1990	1991	1992	
Obligaciones reconocidas (millones de pesetas).	Capítulo I (*) .....	1.453	1.630	2.109	2.264	2.791
	Capítulo II (gastos en bienes corrientes y servicios) .....	35	86	252	342	322
	Capítulo VI (inversiones reales) ..	54	22	51	35	27
	Total .....	1.542	1.738	2.412	2.641	3.140
Estructura (porcentaje sobre O. R. totales).	Capítulo I .....	94,2	93,8	87,4	85,8	88,9
	Capítulo II .....	2,3	4,9	10,5	12,9	10,2
	Capítulo VI .....	3,5	1,3	2,1	1,3	0,9
	Total .....	100	100	100	100	100
Porcentajes de variación anual.	Capítulo I .....	-	12,2	29,4	7,3	23,3
	Capítulo II .....	-	145,7	193	35,7	(5,8)
	Capítulo VI .....	-	(59,3)	131,8	(31,4)	(22,9)
	Total .....	-	12,7	38,8	9,5	18,9
Números índice (1988 = 100).	Capítulo I .....	100	112	145	156	192
	Capítulo II .....	100	246	720	977	920
	Capítulo VI .....	100	41	94	65	50
	Total .....	100	113	156	171	204

Fuente: Cuentas de liquidación de los presupuestos de 1988 a 1992.

(\*) No se incluye el complemento de productividad (ver punto 4.15 de este informe).

**GRÁFICO 4. Obligaciones reconocidas en los TEA (millones de pesetas)**

a) Respecto de los costes del factor trabajo (capítulo I): El incremento en 1990 de los efectivos reales de personal en los TEAR y la aprobación en 1992 de una nueva relación de puestos de trabajo, también en los TEAR, con una importante subida de los complementos de destino y específicos.

b) Respecto de los gastos de funcionamiento (capítulo II): Los incrementos de costes contabilizados en el concepto presupuestario 222, «Comunicaciones» (principalmente en la partida «Correos») y la celebración de un elevado número de contratos de asistencia técnica para la elaboración de ponencias.

Comentarios a las alegaciones: El TEAC en sus alegaciones justifica estos incrementos apoyándose en tres factores: a) La incorporación de «un gran número de funcionarios» que estaban adscritos de hecho a los TEAR pero que figuraban en el catálogo de las Delegaciones del Ministerio de Economía y Hacienda; b) La aprobación en 1992 de la nueva RPT, y c) Las subidas anuales de retribuciones de carácter ordinario. En relación con el primer factor, véase el comentario incorporado al punto 4.6 pos-

terior. Respecto de los dos restantes sólo cabe concluir que su influencia en la elevación de los costes se señala también en el Informe. Únicamente hay que matizar que la suma de las subidas ordinarias anuales de retribuciones en el período sólo justifican una cuarta parte del incremento de costes producido en el capítulo I de gastos.

4.3 El cuadro 9, por otra parte, relaciona el número de recursos resueltos con el importe de las obligaciones reconocidas, deduciendo los índices de coste por unidad de «recurso resuelto». Debe señalarse, sin embargo, que las cifras contenidas en el cuadro no son homogéneas, por lo señalado en otros apartados respecto de esta última magnitud, y se han podido ver afectadas en la práctica, en una medida que el TEAC no ha precisado, por la progresiva asunción de costes señalada por la organización fiscalizada en sus alegaciones. Las conclusiones que puedan derivarse del mismo deben tener en cuenta, por lo tanto, dicha circunstancia, aunque no cabe duda de que la información contenida en el cuadro permite obtener una visión más que aproximada de la tendencia general de los distintos costes por unidad de producto.

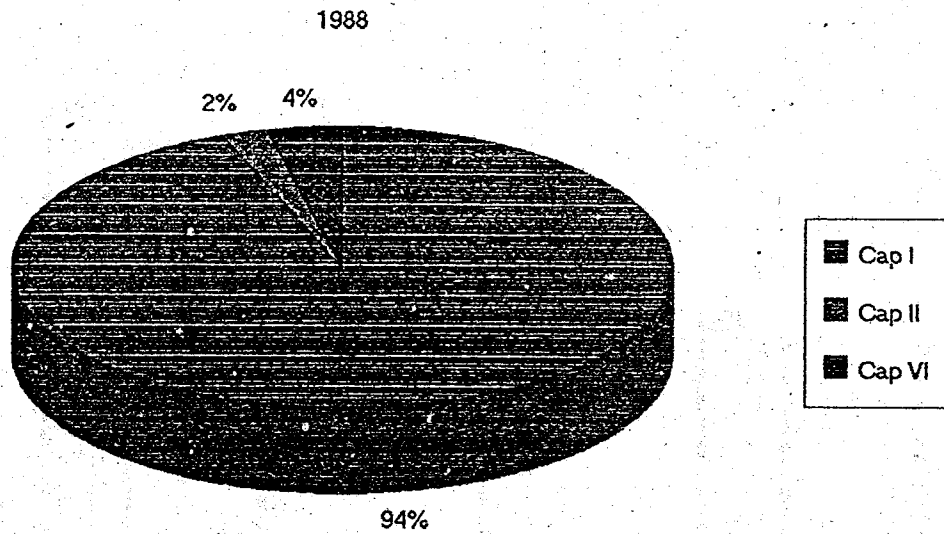
**CUADRO 9. ÍNDICE DE COSTE POR UNIDAD DE «RECURSO RESUELTO» (1988-1992)**

	1988	1989	1990	1991	1992	
Coste (en pesetas corrientes) por unidad de «recurso resuelto».	Coste del factor trabajo (*) .....	10.905	16.827	16.364	18.437	25.856
	Gastos de funcionamiento .....	263	898	1.055	2.785	2.983
	Inversiones .....	405	227	396	285	250
	Coste unitario total .....	11.573	17.942	18.715	21.507	29.089
Índice (1988 = 100).	Coste del factor trabajo .....	100	154	150	169	237
	Gastos de funcionamiento .....	100	338	743	1.059	1.134
	Inversiones .....	100	56	98	70	62
	Total .....	100	155	162	186	251

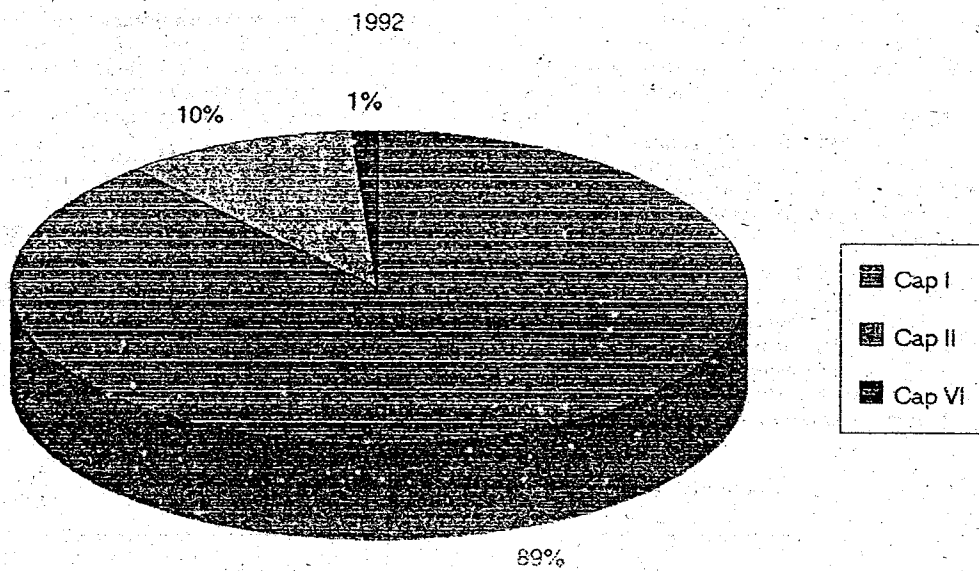
Fuente: Elaboración a partir de los cuadros 3 y 8 de este Informe.

(\*) No se incluye el coste referido al complemento de productividad (ver punto 4.15 de este Informe).

**GRÁFICO 5: Estructura de costes de los TEA en 1988**



**GRÁFICO 6: Estructura de costes de los TEA en 1992**



4.4 A la vista del cuadro 9, es notorio el efecto conjunto causado por el incremento de los gastos y la disminución del número de asuntos resueltos. Como consecuencia de ello, el coste unitario de las reclamaciones tramitadas por la organización fiscalizada alcanzó en 1992 un valor dos veces y media superior al registrado en 1988. Dentro de esta tendencia, destaca la creciente pérdida de eficiencia económica del factor trabajo y, sobre todo, de los gastos de funcionamiento. Al establecer comparaciones, debe tenerse presente, en cualquier caso, la enorme importancia en términos absolutos de los costes laborables dentro del total, antes comentada. Por ello, la más que duplicación del índice de coste unitario del trabajo tiene una singular trascendencia. Conviene, por tanto, al examinar la gestión de cada uno de los factores de coste señalados anteriormente, hacer especial hincapié en la gestión de los recursos humanos. El próximo subapartado B se ocupará de realizar dicho análisis, mientras que en los subapartados C) y D) se examinarán, respectivamente, la gestión de los medios materiales y las disfunciones derivadas de los procedimientos seguidos por la organización, tanto en la tramitación de las reclamaciones como en su propia gestión presupuestaria.

#### B) Gestión de los recursos humanos

4.5 Para analizar la gestión de recursos humanos ha parecido conveniente dividir el contenido del presente epígrafe en cuatro apartados. El primero de ellos se ocupará de estudiar la eficiencia de los recursos humanos de los TEA en función de los efectivos de personal reales; es decir, descontados los puestos vacantes. El segundo se ocupará de describir la situación de los Tribunales a este último respecto, mientras que los dos siguientes analizarán los aspectos relacionados con los incentivos al rendimiento y con la formación, respectivamente.

##### Efectivos reales

4.6 En el cuadro 10 se recoge una serie de datos que pretenden ilustrar sobre la eficiencia de los recursos humanos invertidos en la consecución de los resultados alcanzados. A estos efectos, se presentan en dicho cuadro los efectivos de personal de la organización fiscalizada, descontadas las vacantes, en el período de referencia y se relaciona dicha magnitud con la de recursos resueltos.

CUADRO 10. EFECTIVOS REALES DE PERSONAL E ÍNDICE DE EFICIENCIA (1988-1992)

		1988	1989	Δ porcentaje	1990	Δ porcentaje	1991	Δ porcentaje	1992	Δ porcentaje
A) Número de empleados (funcionarios + laborales) al 1 de enero.	TEAC ...	158	171	8,2	172	0,58	175	1,7	177	1,1
	TEAR ...	434	441	1,6	632	43,31	647	2,4	672	3,9
	Total ....	592	612	3,4	804	31,37	822	2,2	849	3,3
B) Recursos resueltos por empleado al inicio del año.	TEAC ...	86	50	(41,9)	63	26,00	59	(6,3)	52	(11,9)
	TEAR ...	276	200	(27,5)	187	(6,5)	174	(6,9)	147	(15,5)
	Total ....	225	158	(29,8)	160	1,7	149	(6,9)	127	(14,7)
C) Índice de eficiencia del factor trabajo, elaborado a partir del cociente B anterior (1988 = 100).	TEAC ...	100	58		73		69		60	
	TEAR ...	100	72		68		63		53	
	Total ....	100	70		71		66		56	

Fuentes: Para los efectivos de personal: Fichas de personal de los anteproyectos de presupuestos (sin sumar vacantes). Para los recursos resueltos: Memorias de la Administración Tributaria.

4.8 La circunstancia más destacable de dicho proceso, por lo tanto, es la ineficaz respuesta de los TEAR, en términos de resultados, a las dos medidas más importantes puestas en práctica durante el período fiscalizado: El incremento de personal en un 43,3 por 100 a lo largo de 1989, que debería haber dado fruto a partir de 1990, y la aprobación del nuevo catálogo de puestos de trabajo, con la subsiguiente revisión de complementos de destino y específicos que entró en vigor el día 1 de enero de 1992. En contra de las lógicas expectativas de mejora derivadas de estas medidas y de la superación de los problemas de carácter organizativo del año 1989, el aumento del número de empleados se vio más que compensado en los años siguientes, según se desprende de las cifras del cuadro 10, por una caída general en la productividad de los TEAR, a pesar de las mejoras de retribución introducidas.

4.9 Por otra parte, si en lugar del total de los efectivos de personal se consideran solamente los que están encargados directamente de la elaboración de ponencias, la evolución y el nivel del índice a lo largo del

Comentarios a las alegaciones: El TEAC en sus alegaciones intenta desvirtuar las comparaciones realizadas por el Tribunal de Cuentas para juzgar la eficiencia de los TEA. Para ello alega la existencia de «un gran número» de funcionarios que, figurando en el catálogo de puestos de trabajo de las Delegaciones del Ministerio de Economía y Hacienda, prestaban de hecho sus funciones en los TEA. De la lectura de dichos comentarios se puede obtener la impresión de que en el período de referencia no hubo incremento real alguno de efectivos, correspondiendo las variaciones comentadas en el Informe exclusivamente a la incorporación al catálogo de los TEA de los citados funcionarios. Las propias cifras facilitadas en las alegaciones —no acreditadas, por cierto, ni expuestas en su momento al equipo de fiscalización— demuestran que dicha impresión no se corresponde con la realidad. En efecto, dando por buenas las cifras alegadas, se observa que sus únicas discrepancias apreciables con el cuadro 10 son las relativas al personal de los TEAR durante los años 1988 y 1989, respecto de los cuales las alegaciones afirman que su número era de 484 y 495 personas, respectivamente, en tanto que el cuadro 10 señala 434 y 441. Recalculando el índice de eficiencia del cuadro 10 en base a las anteriores cifras, resulta que las magnitudes relativas a los años 1990, 1991 y 1992, pasarían de 68, 63 y 53, respectivamente, a 76, 70 y 59. Como se observa, las conclusiones sobre el índice de productividad en términos relativos no resultan significativamente alteradas, por lo que las alegaciones sobre este particular no pueden considerarse relevantes.

4.7 Según se deduce del cuadro 10, los efectivos de personal aumentaron de forma considerable (en especial en los TEAR), sin que tal incremento tuviera una incidencia positiva en el número de recursos resueltos. Ello se tradujo, obviamente, en un descenso sostenido del índice de eficiencia del factor trabajo que, tras haber descendido en los años 1989 y 1990 a un valor en torno a 70 (base 1988 = 100), continuó disminuyendo en los otros dos siguientes hasta situarse en 56 en 1992. Dicha evolución global es el resultado de un comportamiento ligeramente distinto en el TEAC que en los TEAR. En efecto, en el caso del primero la evolución del índice de eficiencia presenta alguna recuperación aislada dentro de una tendencia regresiva. Por el contrario, en los TEAR la caída del índice se produce de forma sostenida a lo largo de todo el período hasta situarse en 53 al final del mismo.

período reflejan una situación más deteriorada. En efecto, según puede verse en el cuadro 11 y en gráfico 7, el índice registra para el período 1989-1992 unos valores situados entre uno y cinco puntos por debajo de los correspondientes al conjunto del personal. Con independencia de ello, las conclusiones que pueden extraerse del cuadro 11 son similares a las recogidas en los puntos 4.7 y 4.8, volviendo a manifestarse en los TEAR, también en este caso, la pérdida de productividad más acusada.

4.10 Los cuadros 12 y 13, por su parte, establecen una comparación entre los diversos centros de actividad, cuantificando los cocientes de productividad de las distintas Vocalías del TEAC y de los cuatro TEAR visitados. La principal circunstancia que se observa en dichos cuadros son las grandes diferencias existentes entre los índices de eficiencia del factor trabajo de cada Vocalía del TEAC y de cada TEAR. Cabe señalar, además, que la organización fiscalizada no ha tomado nunca en consideración la existencia de estas divergencias, ni a efectos de su análisis ni, consecuentemente, de la adopción de medidas al respecto.



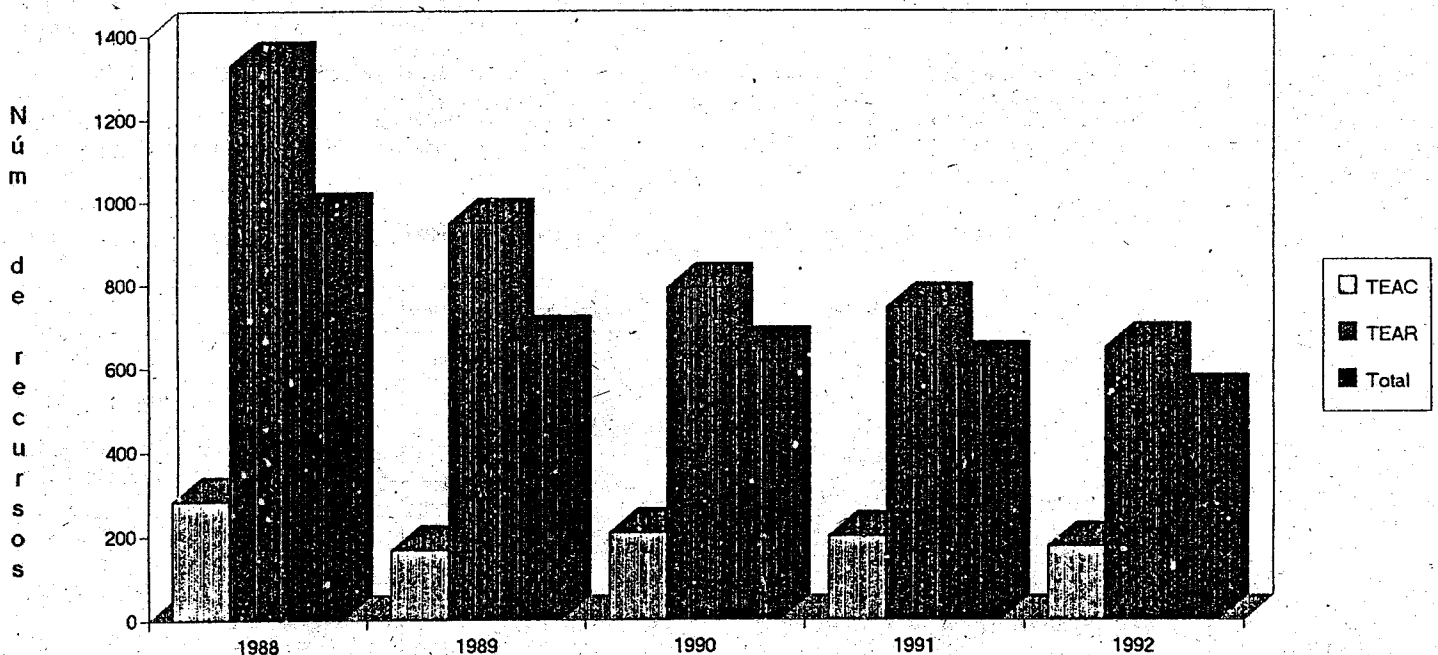
CUADRO 11. EFECTIVOS REALES DE PERSONAL DIRECTAMENTE ENCARGADO DE ELABORACIÓN DE PONENCIAS E ÍNDICE DE EFICIENCIA (1988-1992)

		1988	1989	Δ porcentaje	1990	Δ porcentaje	1991	Δ porcentaje	1992	Δ porcentaje
		A) Efectivos de personal encargado de ponencias (*) (a 1 de enero de cada año).	TEAC ...	48	52	8,3	52	0,0	52	0,0
	TEAR ...	90	93	3,3	149	60,2	151	1,3	152	0,7
	Total ....	138	145	5,1	201	38,6	203	1,0	205	1,0
B) Recursos resueltos por efectivo de personal encargado de ponencias (*).	TEAC ...	283	166	(41,4)	208	25,5	199	(4,1)	175	(12,3)
	TEAR ...	1.330	949	(28,6)	792	(16,5)	745	(6,0)	649	(12,8)
	Total ....	966	668	(30,8)	641	(4,0)	605	(5,7)	527	(12,9)
C) Índice de eficiencia del factor trabajo, elaborado a partir del cociente B anterior (1988 = 100).	TEAC ...	100	59		73		70		62	
	TEAR ...	100	71		60		56		49	
	Total ....	100	69		66		63		55	

Fuentes: Para los efectivos de personal: Fichas de personal de los anteproyectos de presupuestos (sin sumar vacantes). Para los recursos resueltos: Memorias de la Administración Tributaria.

(\*) A efectos de simplificación, y dado que la pérdida de precisión es mínima, se ha tomado en los TEAR el total de funcionarios de los grupos A + B, excepto 88 (17 Presidentes + 17 Abogados del Estado + 54 funcionarios que se estiman destinados en secciones de tramitación y Secretarías delegadas).

**GRÁFICO 7: Recursos resueltos por efectivo de personal encargado de ponencias en los TEA**



Comentarios a las alegaciones: El TEAC discrepa en su escrito sobre la existencia de un incremento de efectivos reales en el período examinado. Por lo que se refiere al personal directamente encargado de la elaboración de ponencias en el TEAC, las cifras señaladas en las alegaciones coinciden en líneas generales con las del cuadro 11, por lo que no cabe hacer ningún comentario. Las alegaciones referidas a los TEAR, por el contrario, se basan en un planteamiento erróneo, a juicio del Tribunal de Cuentas. Así, según se deduce de dicho escrito, el número de funcionarios del grupo B encargados de la elaboración de ponencias permanece estancado en 87, con ligerísimas variaciones, desde el año 1988 al 1992. Esta evolución se produce, no obstante, como consecuencia de haberse restado, para los años 1990 a 1992 únicamente, el número de funcionarios (54) que, según ha estimado este Tribunal de Cuentas, podrían haber estado destinados en las secciones de tramitación y Secretarías delegadas. Esta disminución no es realizada por el TEAC, sin embargo, para los años 1988 y 1989, basándose en que, durante los mismos, «no se contaba con personal destinado a las funciones de Secretarías delegadas, Servicio de Coordinación, etcétera». Este argumento no puede ser aceptado por el Tribunal de Cuentas por cuanto que los 54 funcionarios restados en el cuadro 11 lo son por estar destinados a funciones de tramitación, no por pertenecer orgáni-

camente a alguna Unidad en concreto (entré las que, por cierto, no se hace referencia en las alegaciones a las Secciones de tramitación, donde están destinados la gran mayoría de los 54 funcionarios descontados en el cuadro 11. Estas funciones, obviamente, se ejercían tanto antes de 1990 como después. No parece justificado, por lo tanto, el argumento esgrimido en las alegaciones respecto al estancamiento de las dotaciones de personal, siendo en concreto en el incremento de los efectivos del grupo B en donde este argumento resulta más inconsistente. En efecto, de la documentación oficial examinada por el Tribunal de Cuentas (fichas presupuestarias, relación de puestos de trabajo, nóminas, etc.), se deduce un incremento indudable de los efectivos reales de personal de los TEAR, reconocido expresamente por la organización en múltiples documentos (Memorias, escritos, documentación presupuestaria, etc.).

4.11 En el ámbito del TEAC, la comparación entre Vocalías se ve afectada, en un grado imposible de cuantificar, por la existencia de reclamaciones «repetitivas» en mayor número en unas Vocalías que en otras. En cualquier caso, las variaciones producidas dentro de la misma Vocalía entre 1991 y 1992 difieren mucho entre sí, sin causas aparentes que lo justifiquen.



CUADRO 12. DESGLOSE POR VOCALÍAS DE LOS EFECTIVOS DE PERSONAL DEL TEAC ENCARGADOS DE LA ELABORACIÓN DE PONENCIAS Y NÚMERO DE RECURSOS RESUELTOS POR EFECTIVO (1991 Y 1992)

Vocalía	Año 1991		Año 1992		Variación del número de recursos resueltos por efectivo entre 1991 y 1992 E = (D/B-1) 100
	Efectivos de personal encargado de ponencias A	Recursos resueltos por efectivo de personal encargado de ponencias B	Efectivos de personal encargado de ponencias C	Recursos resueltos por efectivo de personal encargado de ponencias D	
1. <sup>a</sup>	5	123	5	134	8,9
2. <sup>a</sup>	5	92	5	88	(4,3)
3. <sup>a</sup>	4	151	4	189	25,2
4. <sup>a</sup>	3	126	3	168	33,3
5. <sup>a</sup>	5	191	5	156	(18,3)
6. <sup>a</sup>	4	240	4	171	(29,8)
7. <sup>a</sup>	6	284	6	235	(17,3)
8. <sup>a</sup>	5	202	6	103	(50,0)
9. <sup>a</sup>	5	225	5	251	11,6
10. <sup>a</sup>	5	134	5	129	(3,7)
11. <sup>a</sup>	5	377	5	301	(20,2)
Total .....	52	200	53	175	(12,5)

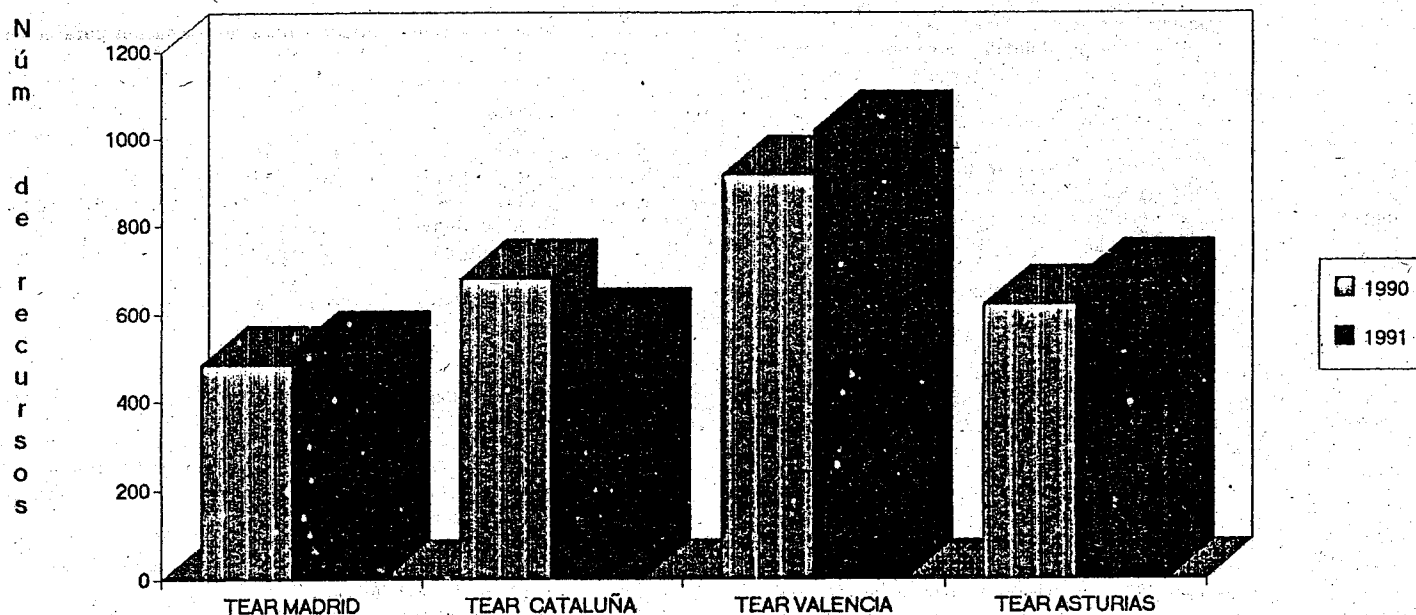
Fuente: Efectivos de personal: Relación de puestos de trabajo (sin contar vacantes). Recursos resueltos: Memorias de la Administración Tributaria.

CUADRO 13. EFECTIVOS DE PERSONAL E INDICADORES DE EFICIENCIA DEL MISMO EN LOS TEAR VISITADOS (1991 Y 1992)

	N.º empleados (funcionarios más laborales) a 1 de enero	Recursos resueltos por empleado al inicio del año	Efectivos de personal encargado de ponencias	Recursos resueltos por efectivo de personal encargado de ponencias
TEAR de Madrid.	1991 ...	97	30	484
	1992 ...	97	32	517
	Δ % ....	0	6,7	6,8
TEAR de Cataluña.	1991 ...	104	30	679
	1992 ...	106	30	568
	Δ % ....	1,9	0	(16,3)
TEAR de Valencia.	1991 ...	58	14	916
	1992 ...	60	14	1.020
	Δ % ....	3,4	0	11,4
TEAR de Asturias.	1991 ...	26	7	620
	1992 ...	25	7	680
	Δ % ....	(3,9)	0	9,7

Fuente: Efectivos de personal: Catálogo de puestos de trabajo (sin contar vacantes). Recursos resueltos: Memorias de la Administración Tributaria. Años 1991 y 1992.

### GRÁFICO 8: Recursos resueltos por efectivo de personal encargado de la elaboración de ponencias. (Muestra de TEAR)



4.12 La comparación entre los cuatro TEAR fiscalizados resulta algo más homogénea que entre las Vocalías del TEAC. Destaca así la alta productividad del TEAR de Valencia, que resolvió un total de 1.020 recursos por empleado encargado de ponencias, en tanto que en el mismo año el TEAR de Madrid sólo alcanzó a resolver 517 (el valor más bajo de los cuatro). Esta diferencia de productividad viene justificada, al menos, por dos factores: a) Un mayor aprovechamiento en el TEAR de Valencia de los medios informáticos en la elaboración de ponencias y en la composición de textos, y b) Una mejor organización del proceso de tramitación; todo ello, al margen del mérito personal y profesional que, sin duda, corresponde a sus empleados. Esta mayor eficiencia del factor trabajo ha permitido al TEAR de Valencia gestionar un volumen de asuntos similar al de Madrid y Cataluña, con la mitad de efectivos. Con todo, tanto el TEAR

de Madrid como el de Asturias experimentaron también un aumento de la eficiencia entre 1991 y 1992, a juzgar por la evolución del número de recursos resueltos por efectivo encargado de las ponencias. La evolución inversa se registró en el TEAR de Cataluña, donde se observa un descenso significativo de la eficiencia del factor trabajo en 1992. Dicho comportamiento, que contrasta con la buena organización comprobada por el Tribunal de Cuentas, ha sido atribuido por el TEAR de Cataluña a la menor proporción de reclamaciones «repetitivas» que se presentaron en dicho año.

#### Vacantes

4.13 El cuadro 14 presenta una clasificación de número de vacantes al comienzo de 1992 y 1993, distinguiendo como viene siendo habitual entre el TEAC y los TEAR. Por lo que a estos últimos se refiere, la existencia

de un número elevado de vacantes y la mejora de los complementos retributivos permiten albergar esperanzas fundadas sobre un aumento sustancial y rápido del número de sus efectivos de personal. En este sentido, debe señalarse que tanto el Tribunal de Cuentas como los propios TEA consideran adecuado el catálogo de puestos de trabajo actualmente en vigor, si se exceptúan casos aislados como, por ejemplo, el del TEAR de

Valencia donde se observa una clara insuficiencia de personal. Ello no obsta para recordar de nuevo que el aumento de personal que se produjo durante el período fiscalizado no sirvió para resolver la situación de los TEA. Bien al contrario, el empeoramiento que se registró en los mismos indica que otro tipo de medidas debe acompañar, necesariamente, al aumento de los efectivos humanos.

CUADRO 14: VACANTES EXISTENTES EN LOS TEA AL INICIO DE LOS AÑOS 1992 Y 1993

Vacantes existentes		Personal superior (*)	Resto de personal	Total	% sobre número de puestos en plantilla		
					Personal superior (*)	Resto de personal	Total
A1 1/1/92	TEAC	2	21	23	1,2	12,8	14,0
	TEAR	38	87	125	5,3	12,2	17,5
	Total	40	108	148	4,6	12,3	16,9
A1 1/1/93	TEAC	8	19	27	4,9	11,6	16,5
	TEAR	32	50	82	4,5	7,0	11,5
	Total	40	69	109	4,6	7,9	12,5

Fuente: Anteproyecto de Presupuesto. Fichas de personal funcionario.

(\*) Para los TEAC se han incluido en este grupo los funcionarios del grupo A y para los TEAR los funcionarios de los grupos A + B.

#### Incentivos al rendimiento

4.14 En contra de lo expresado por el TEAC en sus alegaciones, el Tribunal de Cuentas considera que la organización fiscalizada no tiene establecido ningún tipo de incentivo extraeconómico que pueda influir en la motivación de su personal, en orden a incrementar el número y la calidad de las reclamaciones resueltas. En efecto, no existe una política concreta encaminada, entre otras posibilidades, a conseguir los siguientes objetivos: a) promover una conciencia común de pertenencia a una organización integrada, con sus problemas y metas a conseguir; b) propiciar la asunción de objetivos y responsabilidades particulares por todos los empleados, a sus distintos niveles; c) encauzar de forma fluida las actividades de información y comunicación en ambos sentidos de la estructura jerárquica, y d) establecer un sistema eficaz de comparación de resultados que permita controlar e incentivar las ganancias de productividad.

4.15 En cuanto a los incentivos económicos, se cuenta, como en el resto de la Administración, con el complemento de productividad, en cuya aplicación se han observado las siguientes circunstancias:

a) El importe global del complemento de productividad repartido en los dos últimos años ha supuesto alrededor del 10 por 100 de los gastos de personal, habiendo sido abonado con cargo a los créditos del programa presupuestario 611.A «Dirección y Servicios Generales de Economía y Hacienda». Este concepto de gasto está centralizado en el ámbito de la Secretaría de Estado de Hacienda, por lo que su importe no está incluido en los cuadros 8 y 9 de este Informe.

b) No existen criterios escritos para la distribución de este complemento, a excepción de la Circular de 18 de junio de 1990 del Secretario de Estado de Hacienda, de carácter genérico. En todo caso, se ha comprobado que la distribución de dicho complemento no se encuentra ligada ni a la consecución de objetivos concretos ni a la obtención de ningún otro tipo de resultados. Por el contrario, su reparto tiene carácter periódico (mensual a cuenta, con liquidaciones cuatrimestrales) y la cuantía asignada a cada funcionario es prácticamente fija, en función del nivel de complemento de destino. Todo ello altera la naturaleza del complemento de productividad, que se ha convertido en la práctica en un componente más de los haberes ordinarios de los funcionarios de la organización.

#### Actividades de formación

4.16 La organización fiscalizada no ha llevado a cabo, con carácter general, actividad sistemática propia dirigida a incrementar o actualizar la formación del personal encargado de la elaboración y aprobación de ponencias. La ineludible labor de recopilación, estudio e interpretación de las continuas modificaciones de la normativa tributaria ha quedado encomendada a la propia iniciativa de Vocales y Ponentes, entre los que, como es lógico, se han encontrado diferencias de actuación muy impor-

tantes. Una excepción a dicho estado general de cosas se ha encontrado en el TEAR de Cataluña, donde sus funcionarios han venido asistiendo desde 1990 a diversos cursos y seminarios sobre materias tributarias realizados por el Instituto Nacional de Administración Pública (INAP), la Escuela de Hacienda Pública y la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

4.17 Tampoco se han realizado cursos de formación para el resto del personal, salvo en materia de informática básica. Es preciso destacar la falta de preparación específica en gestión presupuestaria y contabilidad por parte del personal de los TEA encargado de realizar dichas funciones desde 1992 (antes desempeñadas por las Delegaciones de Hacienda). Este personal ha tenido que hacer frente a las nuevas competencias sin recibir unos cursos de formación previos y sin contar con el apoyo de unas instrucciones generales o de unos manuales de procedimiento. En buena parte debido a ello, han sido numerosos los errores y deficiencias encontrados por el Tribunal de Cuentas en esta área (ver puntos 4.41 a 4.43).

#### C) Gestión de los medios materiales

##### Gastos de funcionamiento

4.18 Como se refleja en el cuadro 8, el capítulo II del Presupuesto «Gastos en bienes corrientes y servicios» es el que presenta un crecimiento relativo más acusado entre los años 1998 a 1992, en términos de obligaciones reconocidas. En tanto que para el conjunto del Presupuesto las obligaciones reconocidas en 1992 suponen el doble de las correspondientes a 1988, las del capítulo II se multiplican por nueve a lo largo de dicho período.

4.19 Dentro del citado capítulo, dos conceptos concretos adquieren especial relevancia: el 222, relativo al coste de las comunicaciones y cuya principal partida es el gasto en correos, y el 227, concerniente a los contratos de asistencia técnica, el objeto de los cuales es básicamente la elaboración de ponencias y su mecanografiado. En el cuadro 15 se presenta la evolución de la estructura del repetido capítulo de gastos y el incremento del mismo y sus conceptos más relevantes entre los años 1989 a 1992.

4.20 En dicho cuadro se pone de manifiesto la preponderancia que han tenido hasta 1991 los gastos por el concepto 227, donde se incluyen los derivados de la contratación de servicios externos (en su mayoría elaboración de ponencias). Dentro del mismo son de destacar los incrementos producidos en 1990 y 1991, tras los cuales las obligaciones reconocidas por dicho concepto llegaron a suponer, en el último de esos dos años, el 65,5 por 100 de todo el capítulo. En 1992, el importe de los gastos por el concepto 227 y su participación dentro del total registró una notable disminución, aunque el nivel de ambos siguió situándose entre los más altos. Todo lo cual aconseja que en el próximo epígrafe se analicen con detalle estos contratos (puntos 4.23 a 4.25).

CUADRO 15: DESGLOSE Y EVOLUCIÓN DE LAS OBLIGACIONES RECONOCIDAS EN EL CAPÍTULO II DE GASTOS (1989-1992)

	Concepto 222 «Comunicaciones»	Concepto 227 «Trabajos realizados por otras empresas»	Resto capítulo II	Total capítulo II
1989 (miles de pesetas) .....	6.150	42.480	37.732	86.362
Estructura porcentual .	7,1	49,2	43,7	100,0
1990 (miles de pesetas) .....	27.555	137.908	86.565	252.028
Estructura porcentual .	10,9	54,7	34,4	100,0
▲% (1990/1989) .....	348,0	224,6	129,4	191,8
1991 (miles de pesetas) .....	30.282	224.048	87.687	342.017
Estructura porcentual .	8,9	65,5	25,6	100,0
▲% (1991/1990) .....	9,9	62,5	1,3	35,7
1992 (miles de pesetas) .....	81.347	121.106	119.403	321.856
Estructura porcentual .	25,3	37,6	37,1	100,0
▲% (1992/1991) .....	168,6	(45,9)	36,2	(5,9)

Fuente: Cuentas de liquidación del Presupuesto.

4.21 Las obligaciones reconocidas por el concepto 222 «Comunicaciones», por su parte, se incrementaron progresiva y sustancialmente hasta llegar a representar en 1992 el 25,3 por 100 del gasto total del capítulo, frente al 7,1 por 100 de 1989. Este incremento está relacionado directamente con la asunción por los TEA de la actividad de notificaciones, antes en manos de las Delegaciones de Hacienda, por lo que el grueso de esta partida de gasto se destina al pago de servicios de Correos.

Comentarios a las alegaciones: El TEAC justifica el incremento de costes del capítulo II por la asunción de gastos que antes se atendían por los Servicios Centrales o Delegaciones del Ministerio de Economía y Hacienda. En efecto, el Tribunal de Cuentas acepta que una parte importante no cuantificada del incremento se debe a esta causa, que afecta casi en exclusiva a los subconceptos presupuestarios citados en las alegaciones. No obstante, debe tenerse en cuenta que el gasto en el concepto 227, que no está afectado por dicha causa, registró incrementos muy importantes en el período (224,6 por 100 en 1990 y 62,5 por 100 en 1991), habiendo

llegado su participación relativa en el capítulo hasta el 65,5 por 100 en 1991. Conviene destacar, por otra parte, los notables incrementos que se produjeron durante 1992 en los subconceptos señalados en las alegaciones; un año en el que ya no es posible aceptar la concurrencia del supuesto alegado.

4.22 Por lo que se refiere a las instalaciones donde los TEA desarrollan su actividad, dentro de las oficinas visitadas sólo se han observado insuficiencias destacables en la Secretaría Delegada de Alicante. El espacio asignado a esta Secretaría por la Delegación de Hacienda resulta insuficiente e inadecuado, no sólo para el ejercicio interno de las funciones administrativas ordinarias (tramitación, registro, archivo, grabación de datos, etc.), sino también para las actividades de atención del público, que en un TEA resultan obligadas y habituales.

#### Contratación de servicios externos

4.23 Como se comentaba en el punto 4.20, durante el período fiscalizado fue práctica habitual de los TEA contratar la elaboración de ponencias, mediante la figura jurídica regulada por el Real Decreto 1465/1985, de 17 de julio; es decir, contratos para la realización de trabajos específicos y concretos, no habituales. La práctica totalidad de tales contratos se realizó con funcionarios jubilados de los propios TEA, justificándose esta elección en su acreditada experiencia profesional. Con carácter general, el precio unitario concertado de las ponencias encargadas en los años 1991 y 1992 fue de 20.000 pesetas por ponencia en el TEAC y de 13.000 pesetas por ponencia en los TEAR.

4.24 La importancia relativa de estos contratos en la actividad global de los TEA se pone de manifiesto en el cuadro 16. Se observa en el mismo una disminución progresiva de su importancia a lo largo del período, tanto en términos absolutos como relativos. En 1992, el total de ponencias contratadas por los TEA sólo representaba el 3,2 por 100 de los recursos resueltos, siendo de destacar la ausencia en ese año de contratos en el TEAR de Asturias.

4.25 En todo caso, las conclusiones que se desprenden de la fiscalización practicada, que ha incluido el examen de una muestra representativa de los contratos señalados, obligan al Tribunal de Cuentas a manifestar serias reservas respecto a la utilización de este sistema. Esta actitud se fundamenta en las siguientes causas:

a) El objeto de los contratos es la redacción de ponencias, actividad que constituye la tarea esencial de los TEA y que, por su propia naturaleza, no puede estar incluida dentro del concepto «trabajos no habituales» a que se refiere el Real Decreto 1465/1985. Por otra parte, la generalidad (espacial y temporal) en la utilización del sistema tampoco concuerda con el carácter excepcional del mismo.

CUADRO 16: PONENCIA CONTRATADAS POR LOS TEA (1990-1992)

Tribunales	1990	Porcentaje sobre el total resuelto	1991	Porcentaje sobre el total resuelto	1992	Porcentaje sobre el total resuelto
TEAC .....	3.025	28,0	855	8,3	250	2,7
TEAR .....	13.330	11,3	9.550	8,5	3.250	3,3
Total .....	16.355	12,7	10.405	8,5	3.500	3,2
TEAR de Madrid .....	1.520	11,1	800	5,5	650	3,9
TEAR de Cataluña .....	900	4,5	600	2,9	600	3,5
TEAR de Valencia .....	1.800	15,9	1.800	14,0	700	4,9
TEAR de Asturias .....	410	5,8	600	13,8	—	—

Fuentes: Número de ponencias contratadas, Subdirección General de Organización, Medios y Procedimientos del TEAC; número de recursos resueltos, Memorias de la Administración Tributaria.

b) La selección de los profesionales contratados, en beneficio de los funcionarios jubilados de los propios TEA, plantea algunos riesgos de legalidad por la posible existencia de causa de incompatibilidad, en función de lo dispuesto en el artículo 52 de la Ley 44/1983, de 28 de diciembre. Dicha circunstancia no ha podido comprobarse, al no constar debidamente justificado en los expedientes de contratación el cumplimiento de los requisitos legales establecidos a este respecto.

c) Al mismo tiempo, los profesionales contratados han sido encargados, por lo general, de resolver las reclamaciones que presentaban mayor dificultad. Esta circunstancia evidencia también una cierta falta de con-

gruencia en la utilización del sistema, toda vez que, conforme al sistema legal establecido respecto al ejercicio de las competencias administrativas, lo lógico es que las actuaciones más importantes y trascendentes sean realizadas por los funcionarios de carrera de la Administración, dejando al ámbito de la contratación externa, en el caso de ser necesario, los trabajos menos comprometidos, de carácter seriado o repetitivo, y siempre bajo la estricta supervisión de aquéllos.

d) Desde un enfoque puramente de gestión, por último, tampoco parece suficientemente justificado utilizar este sistema. A juzgar por la experiencia registrada en el TEAR de Valencia, el Tribunal de Cuentas estima

que los recursos presupuestarios destinados a dichos contratos podrían ser utilizados de forma más eficiente si se empleasen en inversiones en equipos y aplicaciones informáticas (cuya incidencia en la productividad del factor trabajo parece bastante evidente), o bien en cualquier otra medida de similar alcance que permitiera atajar y solucionar prioritariamente las numerosas ineficiencias encontradas en la gestión de los medios propios de la organización fiscalizada.

#### *Inversiones reales: Sistema informático*

4.26 Las únicas inversiones que efectúa la organización fiscalizada, dada su naturaleza, son las encaminadas a la ampliación y mejora del volumen de equipos y aplicaciones informáticas. Los gastos de inversión relativos a la disposición de bienes inmuebles por los TEA se encuentran a cargo del Ministerio de Economía y Hacienda, por lo que no han sido considerados en este Informe.

Comentario a las alegaciones: El Tribunal de Cuentas no ha tenido constancia de la existencia de los planes de inversiones en el área de informática a los que se refiere el TEAC. En todo caso, durante las actuaciones fiscalizadoras se observó que el equipamiento informático de los TEA era anticuado e insuficiente para cubrir de forma adecuada sus necesidades operativas, como se señala en el Informe.

4.27 Pese al notable retraso en equipamiento informático que se ha observado en los TEA, las inversiones de la organización a lo largo del período examinado presentan unas menguadas cifras, cuya disminución se comprueba en el cuadro 8. Allí puede verse cómo el porcentaje de participación en el total del Presupuesto de las obligaciones reconocidas por el capítulo VI pasó del 3,5 por 100 en 1988 al 0,9 por 100 en 1992, mientras que su importe en términos absolutos alcanzó, en el último año citado, la mitad del valor en pesetas corrientes registrado en 1988.

4.28 Con tan exiguos recursos presupuestarios, poco se ha podido mejorar el equipamiento informático en las oficinas de los TEA, cuya situación actual parece muy poco satisfactoria. En efecto, se ha podido observar en los Tribunales visitados que:

a) Respecto de las tareas relacionadas con la tramitación propiamente dicha, las insuficiencias del sistema se han ido cubriendo, en ocasiones, mediante la utilización en precario de los equipos de las Delegaciones de Hacienda.

b) En cuanto a la actividad de elaboración de ponencias, de manejo de bases de datos (tanto de carácter legislativo como jurisprudencial) y de procesamiento de textos, las deficiencias de equipamiento resultan mucho más acusadas, siendo muy difícil suplir tales faltas. Es de destacar, sin embargo, la meritoria labor realizada por los TEAR de Cataluña y, sobre todo, de Valencia para incorporar, pese a las dificultades, los adelantos tecnológicos de mejora de la gestión administrativa. En el segundo de ellos, el impacto positivo de estas inversiones en el incremento de su productividad han sido evidentes, como ya se comentó en el punto 4.2.

4.29 Por lo que se refiere a las aplicaciones informáticas, se utilizan fundamentalmente dos, referidas al seguimiento de expedientes y elaboradas mediante contratación externa. Una de ellas data de 1988 y es utilizada por los TEAR; la otra, de mayo de 1990 y se usa por el TEAC. Prácticamente todas las Vocalías del TEAC y todos los TEAR visitados se han hecho eco de las deficiencias y omisiones que afectan a estas aplicaciones cuyas consecuencias más inmediatas son: La necesidad de llevar registros manuales adicionales; la frecuente aparición de errores en los productos obtenidos del sistema informático; la imposibilidad de incluir en el programa algunos de los incidentes y pasos procedimentales que son habituales; la imposibilidad de procesar los datos y obtener estadísticas sobre situaciones estructurales y coyunturales; y, finalmente, la pérdida de información histórica sobre algunos datos, respecto de los cuales el sistema sólo accede a los más actuales. Sobre todos estos aspectos existen nutridas y documentadas propuestas de mejora en las Memorias de gestión de los distintos TEAR de los últimos años, sin que parezca haberse puesto en marcha ninguna política sistemática al respecto. Durante las actuaciones fiscalizadoras la organización manifestó, no obstante, al Tribunal de Cuentas su intención de proceder a la modificación de las mencionadas aplicaciones mediante un nuevo contrato de asistencia técnica, cuya celebración se estaba demorando por problemas presupuestarios.

4.30 Otras aplicaciones informáticas a disposición de los TEA son:

a) Las denominadas «Hojas JURI», realizadas a iniciativa del Servicio de Informática para completar la base de datos de legislación tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Son fichas a cumplimentar por los ponentes con carácter voluntario y que, posteriormente, se graban y se incluyen en dicha base de datos. Según ha comprobado el Tribunal de Cuentas, esta aplicación prácticamente no se utiliza en los Tribunales visitados.

b) La denominada «PROTEARS», que tiene por objeto registrar las ponencias elaboradas por el personal de cada TEAR, en sustitución de los partes trimestrales de actividad. Se encuentra actualmente en fase de desarrollo y pruebas y todavía no es operativa.

#### **D) Procedimientos**

##### *Tramitación de las reclamaciones económico-administrativas*

4.31 En términos generales y de manera resumida, pueden identificarse a efectos de este análisis las siguientes fases principales de tramitación en el procedimiento económico-administrativo:

- a) Recepción de las reclamaciones, registro y actuaciones sobre defectos subsanables, suspensión de la ejecución del acto impugnado, en su caso, y recepción de avales.
- b) Petición del expediente de gestión a la oficina correspondiente.
- c) Una vez recibido el expediente, puesta de manifiesto del mismo al interesado a efectos de alegaciones.
- d) Actuaciones sobre admisión o denegación de pruebas, y en su caso, práctica de las mismas.
- e) Elaboración de la ponencia de resolución y aprobación en Pleno o Sala.
- f) Notificación al interesado y al órgano de gestión para la ejecución del fallo.

4.32 En el análisis que sigue sobre estos aspectos, la fiscalización practicada ha tratado de detectar los puntos de estrangulamiento en la tramitación y las posibles causas que los generan. No se han considerado, en consecuencia, ni las cuestiones incidentales (suspensiones, avales, prueba, escritos de queja, etc.) ni otros pasos procesales de menor importancia, dadas las dificultades encontradas para identificar y tratar adecuadamente, en términos agregados, la información referida a estos supuestos.

4.33 Al objeto de cuantificar de manera aproximada el tiempo medio invertido en las distintas fases de tramitación, se ha elaborado el cuadro 17, cuyas cifras son coherentes con el único trabajo similar encontrado en el transcurso de la fiscalización, realizado por el TEAR de Cataluña. Según se observa en dicho cuadro, el tiempo medio de tramitación obtenido de la muestra oscila en torno a los setecientos setenta y seis días (aproximadamente veintiséis meses), de los cuales cuatrocientos veintidós días (el 54,4 por 100) se consumen en trámites previos en Secretaría General y el resto, fundamentalmente, en la elaboración de ponencias por las Vocalías.

4.34 Analizando las circunstancias que pueden incidir de manera más acusada sobre este particular cabe referirse, en primer término, a la heterogeneidad del procedimiento seguido en los distintos TEA visitados, e incluso entre las distintas Vocalías de cada uno de ellos. Esta heterogeneidad se manifiesta en:

a) La distinta organización de las Secciones de tramitación. Normalmente cada una de ellas se encarga de realizar todas las fases del procedimiento, pero en algunos casos la tramitación aparece distribuida entre diversas Secciones. Así, por ejemplo, el TEAR de Madrid se estructura en dos Secciones: una efectúa las actuaciones «antes del fallo» y la otra las de «después del fallo», repartiéndose a su vez internamente los asuntos entre los funcionarios por conceptos impositivos. Esta forma de organización se ha mostrado en clara desventaja respecto a la basada en encargar todas las fases a una Sección, presentando graves problemas no sólo ya de eficacia en la gestión, sino hasta para la simple localización de algunos de los expedientes requeridos por el Tribunal de Cuentas.

CUADRO 17: TIEMPO MEDIO INVERTIDO EN LAS DISTINTAS FASES DE TRAMITACIÓN DE LAS RECLAMACIONES

Fases de tramitación	Días naturales transcurridos entre una fase y la siguiente					Media ponderada de la muestra
	TEAC	TEAR de				
		Madrid	Cataluña	Valencia	Asturias	
1. Interposición de la reclamación .....			Fecha inicial			
2. Petición del expediente de gestión .....	101	83	94	47	41	79
3. Recepción del expediente de gestión .....	179	132	56	77	48	117
4. Puesta de manifiesto al interesado .....	160	114	89	68	41	96
5. Recepción alegaciones interesado .....	24	19	34	26	18	22
6. Paso a Vocalía para ponencia .....	(*)	160	91	180	(*)	148
Total tramitación previa (Secretaría) (pasos 1 a 6) .....	(*)	491	368	355	(*)	422
7. Aprobación de la resolución .....	342	331	239	324	(*)	317
8. Notificación del fallo al interesado .....	55	33	90	46	15	37
Total trámite (pasos 1 a 8) .....	861	855	697	725	269	776

Fuente: Resultados obtenidos de una muestra de 2.356 expedientes, pendientes y resueltos, de los cuales 485 son del TEAC y 1.871 de los TEAR.

(\*) El cálculo del paso 6 no es posible en el TEAC por las peculiaridades de su procedimiento. Las cifras calculadas para el TEAR de Asturias respecto de los pasos 6 y 7 presentan un sesgo que las hace claramente inconsistentes, por lo que han sido eliminadas; las relativas al resto de trámites y a la duración final sí son fiables. La cifra acumulada «pasos 1 a 6» ha sido calculada directamente de los expedientes y no como agregación de los trámites que incorpora, por lo que la misma no cuadra con la suma de las filas anteriores. Ello resulta obligado por la existencia de un número significativo de expedientes en los que no se ha podido identificar alguna fecha intermedia, además de por la toma en consideración en la muestra de expedientes en trámite que habían culminado algunos pasos pero que estaban pendientes todavía de otros posteriores. Por lo tanto, el número de expedientes considerados en cada paso no es el mismo.

b) La diferente atribución de competencias de trámite a la Secretaría y a las Vocalías. En los TEAR, toda la tramitación previa a la elaboración de la ponencia de resolución recae sobre la Secretaría, en tanto que en el TEAC gran parte de dicha tramitación es competencia de las Vocalías.

c) La utilización por la Secciones de tramitación y por las Vocalías de registros y modelos no normalizados, así como la aplicación de criterios procesales no homogéneos, dada la inexistencia de normas de coordinación al respecto. Conviene destacar, en este sentido, la existencia de dos manuales de procedimiento, uno de ellos elaborado por el TEAR de Cataluña (que, al parecer, ha sido repartido a todos los TEAR) y el otro por la Vocalía de Coordinación del TEAC para las Secretarías Delegadas (cuya existencia se desconocía en la Secretaría visitada por el Tribunal de Cuentas). Estos trabajos podrán haber sido utilizados con fruto, tanto si hubieran sido asumidos por los otros Tribunales o las distintas Secretarías del TEAC, como si hubieran servido de base para elaborar nuevas normas de procedimiento homogéneas.

4.35 El Tribunal de Cuentas ha comprobado que, contrariamente a lo afirmado en las alegaciones, la Secretaría General del TEAC actúa como filtro de las Vocalías, reteniendo algunos expedientes en función de la carga de trabajo de éstas. Esta actuación intermedia contribuye, en ocasiones, a retrasar la tramitación de los expedientes, al tiempo que impide apreciar en toda su extensión la carga del trabajo real de las Vocalías.

4.36 Otra circunstancia que afecta en gran medida a la tramitación de las reclamaciones es la inercia de los órganos de gestión en el envío de los expedientes objeto de la reclamación, con demoras en algunos casos de varios años. Más importante todavía, a juicio del Tribunal de Cuentas, es la pasividad de los TEA ante dicha circunstancia, frente a la que no hacen prácticamente uso de las medidas establecidas en el artículo 93 del Reglamento de Procedimiento consistentes en: a) la reiteración de la solicitud del expediente con los apercibimientos legales al Jefe de la Dependencia de gestión y advertencia de que la resolución puede basarse exclusivamente en los antecedentes que el interesado aporte, y b) la exigencia de las responsabilidades pertinentes.

4.37 La situación descrita en el punto 2.43 de este Informe, y la rigidez funcional de la actividad de las Vocalías, comentada en el inciso c) del punto 2.47, son otros tantos factores que favorecen también la acumulación de retrasos en la tramitación.

4.38 Por su parte, el sistema de formalización de las resoluciones supone una rémora importante en el proceso examinado. En el TEAC existe un equipo de personal administrativo encargado exclusivamente de dicha actividad que se ha mostrado ineficaz, hasta el punto de que tres Vocalías prefieren no utilizar, por resultarles más rápido realizar dicho trámite con sus propios medios. Ni en el TEAC ni en los TEAR visitados, exceptuando en cierta medida los de Valencia y Cataluña, se dispone todavía de una cultura de aprovechamiento racional de los adelantos tecnológicos en el tratamiento de la información y el procesamiento de textos. Esta circunstancia es imputable tanto a la penuria inversora como a la falta de actividades de formación que se ha observado en la organización fiscalizada.

4.39 Es importante, por último, dejar también constancia de la incidencia, en el retraso de los expedientes, de las demoras producidas en la notificación de los diferentes actos de trámite de los TEA. Hasta 1990, dicha actividad se realizaba por conducto de las Delegaciones de Hacienda, lo que implicaba la posibilidad de mayores demoras. En la muestra de expedientes examinados se ha visto, sin embargo, una disparidad tan grande en los tiempos concretos asociados a la práctica de las notificaciones que no permite considerar representativos a los promedios calculados. Pese a ello, puede ser útil citar alguno de estos promedios para facilitar una idea de su importancia, con la salvedad que acaba de indicarse. Así, el tiempo medio invertido por notificación en el TEAR de Madrid ha sido de sesenta y cinco días (habiendo llegado algunas hasta un año); de veinticuatro días en el de Valencia; de once días en el de Cataluña y de tres días y medio en el de Asturias. En el TEAC se han obtenido promedios de veinticinco y once días en dos muestras distintas. Todos estos promedios han sido calculados a partir de los días naturales transcurridos entre la fecha del Registro de Salida y la de recepción del acuse de recibo firmado por el interesado. Si se tiene en cuenta que en cada expediente se practican varias notificaciones (cuyo número es muy variable, dependiendo de los incidentes procesales que se presentan), puede llegarse a estimar (incurriendo en una gran generalización y dentro de un amplio intervalo de posibilidades) que, de los cuatrocientos veintidós días de promedio calculados para los trámites identificados como pasos 1 a 6 en el cuadro 17, al menos entre cincuenta y ciento cincuenta días pudieron haberse consumido en la práctica de notificaciones. La causa de estas demoras, sin embargo, no debe imputarse únicamente al servicio de Correos, ya que gran parte del tiempo indicado puede haberse invertido en trámites realizados en los TEA con posterioridad a haberse anotado la notificación en el Registro de Salida. En el caso concreto del TEAR de Madrid, el Tribunal de Cuentas comprobó que en un día determinado se estaban enviando a Correos notificaciones con fecha de Registro de Salida de casi dos meses de antigüedad. Por otro lado, la escasa demora del TEAR de Asturias representa una excepción, dado que algunas de sus notificaciones se practican directamente por su propio personal.

4.40 Como una consideración final sobre el contenido de este epígrafe, debe señalarse que son numerosas las propuestas de modificación del Reglamento de Procedimiento que pueden ser leídas en las Memoria de Gestión de los TEAR. A juicio del Tribunal de Cuentas, todas ellas están fundadas en sólidos argumentos y suponen una base muy importante sobre las que acometer la imprescindible reforma procesal en estas instancias administrativas.

#### Gestión presupuestaria

4.41 La gestión de los créditos presupuestarios asignados a los TEA se encuentra excesivamente diversificada:

- El capítulo I «Gastos de personal» es gestionado por los Servicios Centrales del Ministerio de Economía y Hacienda.
- El capítulo II «Gastos en bienes corrientes y servicios» es gestionado por el TEAC y por los TEAR, en las cuantías asignadas a cada uno de ellos para hacer frente a sus respectivos gastos.

c) El capítulo VI «Inversiones reales» es gestionado en su totalidad por el TEAC.

La gestión citada en los dos últimos incisos, sin embargo, se reduce a los aspectos de propuesta y tramitación, toda vez que las competencias para la aprobación del gasto, formalización de los contratos y reconocimiento de las obligaciones recaen, bien sea sobre el Director general de Servicios del Ministerio de Economía y Hacienda (si se trata de créditos asignados al TEAC) o bien sobre los Delegados de dicho Ministerio (en el caso de los créditos asignados a los TEAR).

4.42 El sistema descrito en el punto anterior viene siendo aplicado desde el año 1991. Con anterioridad, las competencias de gestión estaban también atribuidas al Director general de Servicios del Ministerio de Economía y Hacienda o a los Delegados del mismo, en cada uno de los casos citados en el punto 4.41, limitándose los TEA a la simple transmisión a dichos órganos de las necesidades que tuviesen. La asunción de tales competencias de gestión por los TEA se ha efectuado, no obstante, sin que, hasta el momento de la finalización de los trabajos de campo, estuviesen dotados de la imprescindible preparación de la infraestructura necesaria para su eficaz ejercicio, tanto en los aspectos relacionados con el personal responsable de dicha gestión, como en lo relativo a instrucciones, modelos normalizados, programas informáticos, registros a utilizar, etc. Por otra parte, en las oficinas visitadas parece atribuirse a estas funciones una importancia menor que a la tramitación de reclamaciones, por lo que la atención dedicada a la mejora de aquéllas no ha sido suficiente. Todas estas circunstancias han configurado un sistema de gestión presupuestaria en los TEA que dista de poder considerarse aceptable; habiendo comprobado el Tribunal de Cuentas la existencia de muchos errores en su funcionamiento.

4.43 Como síntesis de tales errores y sin ánimo exhaustivo, se pueden citar los siguientes: La carencia de registros esenciales, como los libros de pagos a justificar, de caja y de bancos; el manejo de fondos por parte de personal carente de habilitación al efecto; la imputación de gastos al ejercicio posterior al de su devengo por insuficiencias de crédito en aquél; la realización de aplicaciones presupuestarias incorrectas; numerosos retrasos en la presentación de cuentas justificativas (por ejemplo, en el TEAC, el 30 por 100 de las examinadas); la realización de gastos con anterioridad a la provisión de fondos; la omisión en algunos expedientes de contratación de documentación imprescindible (como certificados de existencia de crédito, contratos y fianzas); y, por último, la comisión de defectos formales en las facturas.

## V. CONCLUSIONES

### A) Control interno

5.1 La organización fiscalizada adolece de serias deficiencias en el desempeño de las funciones de planificación y control interno administrativo, así como en el sistema de información implantado. Estas deficiencias dificultan la consecución de un diagnóstico estructural de la situación de los TEAR, así como la identificación de los problemas coyunturales y la adopción de medidas eficaces y oportunas para la mejora de la gestión. Como más importantes, se pueden sintetizar las siguientes deficiencias en esta área:

a) Respecto de la planificación formal, su práctica inexistencia.  
b) En cuanto al control interno administrativo, deben destacarse: la inexistencia de actividades de coordinación interna, tanto entre Vocalías como entre el TEAC y los TEAR; el deficiente funcionamiento de algunos de los mecanismos legales implantados al efecto (como la elaboración de las ponencias por los Vocales, la discusión colegiada, la vigilancia de la legalidad por los Secretarios o, finalmente, la función de seguimiento sobre los retrasos y sobre el despacho de los asuntos por orden de antigüedad asignada a los Presidentes); la falta de ejercicio por la Subdirección General de Organización, Medios y Procedimiento, y por la Vocalía de Coordinación de los Tribunales Regionales, de las competencias reglamentarias asignadas en esta materia; la inexistencia de cauces de colaboración institucionalizados con los órganos de gestión tributaria; y, por último, la falta de una rutina sistemática y organizada para el seguimiento de los fallos recurridos ante la jurisdicción contencioso-administrativa y la asunción por los TEA de los criterios fijados por ésta.

c) Por lo que se refiere al sistema de información, éste no está preparado para permitir el conocimiento de aspectos esenciales de la gestión de esta actividad administrativa (como los fallos recurridos ante la jurisdicción contencioso-administrativa o la productividad comparada entre Vocalías y entre los TEAR). Respecto al seguimiento de expedientes, las omisiones y defectos de la aplicación informática obligan a llevar registros manuales en paralelo. La gestión presupuestaria, por su parte, carece de

un mínimo apoyo del sistema, registrándose todas las actuaciones de forma manual. En cuanto a la fiabilidad de los datos ofrecidos por el sistema de información, se han detectado omisiones importantes en las cifras oficialmente publicadas en las Memorias de la Administración Tributaria. En efecto, se ha comprobado en el TEAC la omisión de, al menos, el 33,4 por 100 de la cifra de reclamaciones pendientes al 31 de diciembre de 1992; y en el TEAR de Madrid la omisión del 21,5 por 100 y del 11,1 por 100 de las relativas al 31 de diciembre de 1991 y al 31 de diciembre de 1992, respectivamente.

5.2 A causa de las mencionadas insuficiencias, no han sido definidos correctamente por la organización los objetivos e indicadores que deberían guiar la actividad de los TEA. Ello ha dado lugar a una política de actuación centrada exclusivamente en resolver el mayor número posible de recursos con un cierto olvido, tanto de la finalidad última que persiguen los TEA (en síntesis, satisfacer las demandas de justicia de los administrados y contribuir a la mejora del funcionamiento de la Administración Tributaria), como de los principios que deben informar su actuación (justicia, objetividad, legalidad, igualdad y coordinación, por citar los más importantes).

5.3 En efecto, el único objetivo presupuestario definido para estos Tribunales es la «resolución de recursos», que viene medido únicamente por el indicador «número de recursos resueltos». Al margen de la falta de homogeneidad que presenta esta magnitud, como consecuencia de la muy diferente complejidad de las reclamaciones, su nivel y evolución no reflejan de forma apropiada ni la situación concreta de la organización en un momento de tiempo considerado, ni las verdaderas metas que se pretenden alcanzar por los TEA.

5.4 En el orden interno, y de acuerdo con lo verificado por el Tribunal de Cuentas durante las actuaciones fiscalizadoras, la organización fiscalizada maneja otro indicador, denominado «puesta al día», que viene definido como la razón porcentual entre el volumen de asuntos pendientes al final de año y el volumen de asuntos despachados en dicho año. Según el Tribunal de Cuentas pudo observar, la organización consideró representativo este indicador, durante el período fiscalizado, del grado de cumplimiento del objetivo orientado a que el plazo de tramitación no exceda del plazo máximo establecido legalmente (un año). Aun cuando la organización no había definido de forma explícita el valor del indicador que refleja una situación deseable, por medios indirectos se desprende que dicha situación se presentaría cuando aquél se moviese por debajo del 66 por 100 (véase el punto 3.15 de este Informe). Ahora bien, aunque este indicador implícito y el objetivo al que se encuentra asociado suponen un avance respecto de lo dicho en el punto anterior, tampoco pueden considerarse como suficientes para programar, seguir y controlar la actividad de los TEA, ni para adoptar las políticas pertinentes, debido a las causas señaladas en el punto 2.17 de este Informe.

5.5 Los TEA no prestan la atención debida a determinados aspectos esenciales de su actividad como por ejemplo: el cumplimiento del requisito de tramitación por riguroso orden de antigüedad; la realización de labores de coordinación interna (unificación de procedimientos y de criterios de resolución) y externa (con los órganos de gestión tributaria y con los de la Administración de Justicia); o la homogeneización de la carga de trabajo y la armonización de los medios disponibles entre Vocalías y TEAR, a efectos de eliminar las importantes desigualdades que se producen en el ritmo de tramitación de las distintas reclamaciones.

### B) Análisis de eficacia

5.6 Las circunstancias señaladas en los puntos anteriores han supuesto importantes limitaciones en la fiscalización practicada que se han procurado salvar, en lo posible, mediante procedimientos indirectos y aproximaciones estimativas. De este modo, aunque la fiscalización no ha podido referirse a objetivos e indicadores precisos y adecuados, la utilización de indicadores aproximados ha permitido al Tribunal de Cuentas obtener opiniones fundadas sobre la insatisfactoria situación en que se encuentran los TEA. Aun admitiendo que hay que otorgar una cierta relatividad a la interpretación de dichos indicadores, la gravedad de la situación que de los mismo se desprende no permite al Tribunal de Cuentas sino manifestarse de forma negativa sobre la eficacia de los TEA.

5.7 La conclusión anterior se fundamenta en los resultados descritos en el apartado III del presente Informe, cuya síntesis se contiene en el cuadro 18. Del mismo se deduce, de manera inequívoca, que las medidas puestas en marcha por la organización en 1989 (principalmente la supresión de los Tribunales Provinciales, la creación de los Tribunales Regionales y el subsiguiente incremento de efectivos de personal) han resultado ineficaces. En términos generales, la situación de los TEA al 31 de diciembre de 1992 no presenta una mejora apreciable respecto de la existente al 31 de diciembre de 1988, habiendo incluso empeorado en varios aspectos esenciales, a juzgar por los indicadores.



CUADRO 18: RESUMEN DE LA EVOLUCIÓN DE ALGUNAS MAGNITUDES E INDICADORES DE EFICACIA (1988-1992)

Indicadores, magnitudes y objetivos	Tribunales	1988	1989	1990	1991	1992
Indicador: Volumen anual de recursos resueltos. Magnitud: Números índice (1988=100). Objetivo: Incrementar el número de recursos resueltos=superación del índice de partida (100). Fuente: Cuadros 3 y 4.	TEAC .....	100	63	80	76	68
	TEAR .....	100	74	99	94	82
	Total .....	100	73	97	92	81
Indicador: Puesta al día. Magnitud: Cociente «asuntos pendientes/asuntos despachados» x 100. Objetivo: Obtener un índice 66 o inferior. Fuente: Cuadro 4.	TEAC .....	100	134	119	109	124
	TEAR .....	152	208	132	122	155
	Total .....	147	202	131	121	153
Indicador: Tiempo medio de tramitación. Magnitud: Meses. Objetivo: Alcanzar un tiempo medio de tramitación inferior a doce meses (óptimo: tres a seis meses). Fuente: Cuadros 5 y 6.	TEAC .....	28,9	29,4	26,6	26,5	24,5
	TEAR de Madrid ....	-	-	-	30,9	27,3
	TEAR de Cataluña ..	-	-	-	23,5	18,1
	TEAR de Valencia ...	-	-	-	21,5	19,9
	TEAR de Asturias ...	-	-	-	11,2	11,9
	TEAR de Asturias ...	-	-	-	11,2	11,9
Indicador: Antigüedad del pendiente. Magnitud: Porcentaje de asuntos pendientes al 31 de diciembre de cada año, con antigüedad superior a un año. Objetivo: Reducir el índice a cero (salvo un pequeñísimo porcentaje excepcional, debido a causas justificadas). Fuente: Anexos V y VI.	TEAC .....	-	-	68,7	63,5	47,1
	TEAR de Madrid ....	-	-	-	65,5	46,9
	TEAR de Cataluña ..	-	-	-	47,0	27,8
	TEAR de Valencia ...	-	-	-	50,1	49,9
	TEAR de Asturias ...	-	-	-	15,7	6,2
	TEAR de Asturias ...	-	-	-	15,7	6,2

5.8 La razón fundamental del deterioro señalado se encuentra en la importante reducción del volumen anual de resolución de recursos registrada en los TEA a lo largo del período fiscalizado, sin que en ningún año posterior a 1988 se alcanzasen los valores registrados en el mismo año y con una caída sostenida en los tres últimos ejercicios. Las consecuencias de esta evolución se vieron mitigadas hasta 1991 por la paralela disminución de los ingresos registrados en esos años. En 1992, por el contrario, a un fuerte aumento en el número de reclamaciones ingresadas se sumó un fuerte descenso en el volumen de las despachadas, empeorando la situación visiblemente.

### C) Análisis de eficiencia

5.9 En la estructura de costes de la organización fiscalizada (en términos de obligaciones reconocidas) destaca la preponderancia del factor trabajo, que en 1992 supuso el 88,9 por 100 del total de los recursos presupuestarios consumidos en dicho año, al margen del complemento de productividad, que se abonó con cargo a otro programa presupuestario. Si bien dicha participación relativa se redujo a lo largo del período (en 1988 se situaba en el 94,2 por 100), su importe en términos absolutos creció de forma sostenida durante el mismo, hasta situarse en 1992 en el doble del valor registrado en 1988. Otra nota destacable es el incremento producido en los gastos de funcionamiento en el citado período, habiéndose multiplicado dichos gastos por 9. Como consecuencia de ello, los gastos de funcionamiento pasaron de representar en 1988 el 2,3 por 100 del total de los costes, al 10,2 por 100 en 1992. El capítulo de inversiones, por el contrario, registró un importante decremento, reduciéndose su importe a la mitad en el período de referencia y cayendo su porcentaje de participación en los costes totales, del 3,5 por 100 en 1988 al 0,9 por 100 en 1992.

5.10 En cuanto a las causas que han incidido en la elevación de los costes señalada, las principales son: a) en cuanto a los gastos de personal, el incremento de los efectivos reales en los TEAR y la aprobación posterior de una nueva relación de puestos de trabajo para los mismos, con una apreciable subida de los complementos de destino y específicos; b) en cuanto a los gastos de funcionamiento, el elevado número de contratos celebrados para la elaboración de ponencias (y, en menor medida, para su mecanografiado), así como la asunción de los costes de las notificaciones

que antes recaían en las Delegaciones de Hacienda. Al considerar la evolución de todos estos costes debe tenerse en cuenta, no obstante, la influencia de las circunstancias descritas en las alegaciones, comentadas en los puntos 4.2, 4.6 y 4.21 de este Informe.

5.11 Respecto al coste imputado a la unidad de producto «recurso resuelto», su evolución ha seguido una tendencia alcista aún mayor que la registrada por los costes totales. Ello ha venido producido por haberse sumado, a la elevación general de los costes, la resolución de un menor número de reclamaciones a lo largo del período objeto de fiscalización: En el cuadro 9 puede verse con detalle la evolución de esta magnitud, dentro de la cual se destacan, a modo de resumen, las siguientes cifras: a) el coste unitario total (sin el complemento de productividad) pasó de 11.573 pesetas por recurso en 1988 a 29.089 pesetas por recurso en 1992, habiéndose multiplicado por 2,5 en ese período; b) la participación en el coste total del coste del factor trabajo —en términos de unidades de producto— se ha multiplicado por 2,4 entre 1988 y 1991, la de los gastos de funcionamiento por 11,3 y la de los gastos en inversiones por 0,6.

5.12 Analizando la productividad del principal componente del coste, el factor trabajo, a través del cociente «recursos resueltos/número de empleados al inicio del año», se observa que en 1992 dicho cociente alcanzó cifras que suponen aproximadamente la mitad de las registradas en 1988. Esta evolución resulta sorprendente por haberse manifestado con especial intensidad en los TEAR, en cuyo ámbito se establecieron las principales medidas en materia de personal adoptadas por la organización. Los datos recogidos en el cuadro 19, que resumen la información más significativa del cuadro 10 a este respecto, son la mejor demostración de lo que acaba de afirmarse.

5.13 Por lo que se refiere a la comparación entre sí de los distintos TEAR, en el cuadro 13 pueden observarse las grandes diferencias existentes entre los cuatro Tribunales que han compuesto la muestra, destacando en el aspecto positivo los TEAR de Valencia y Asturias y en el negativo el de Madrid. En el caso de este último TEAR, es de notar el bajo índice de productividad del personal encargado de la elaboración de ponencias, muy inferior a la media general de los TEAR. La negativa situación en que se encuentra este TEAR ha sido causada en parte por una menor productividad de su personal, pero también por la existencia de numerosas

deficiencias de organización y el menguado gasto realizado en inversiones de carácter informático (equipos, aplicaciones y formación). La resolución de estas dificultades, comunes a la mayor parte de los TEA, requiere un esfuerzo urgente e intenso por parte de los mismos.

5.14 En el sentido que acaba de mencionarse, sorprende la tendencia a la baja de las inversiones en equipo informático en la mayor parte de los TEAR y en el TEAC. Las sustanciales ganancias de productividad que podrían derivarse de la utilización de los adelantos tecnológicos en el ámbito de la informática de utilidad personal, han sido puestas ya de manifiesto por el TEAR de Valencia. Los favorables resultados conseguidos por este último evidencian que los TEA reúnen características muy propicias para la utilización de dicha tecnología.

CUADRO 19. EVOLUCIÓN DE LA EFICIENCIA DEL FACTOR HUMANO (1988-1992)

		1988	1989	1990	1991	1992
Recursos resueltos por empleado al inicio del año.	TEAC ...	86	50	63	59	52
	TEAR ...	276	200	187	174	147
	Total ....	225	158	160	149	127
Números-índices de la evolución de la eficiencia del factor (1988 = 100):	TEAC ...	100	58	73	69	60
	TEAR ...	100	72	68	63	53
	Total ....	100	70	71	66	56

5.15 En cuanto al procedimiento establecido para la tramitación de las reclamaciones presentadas, se ha comprobado su falta de idoneidad para las de carácter sencillo y escasa cuantía, que constituye precisamente el mayor número de las presentadas. La aplicación estricta a estas reclamaciones del elevado número de pasos procesales y cautelas que incorpora el Reglamento de Procedimiento ocasiona demoras en su resolución e incide asimismo negativamente en el resultado conjunto, sin que se aprecie una paralela ganancia de seguridad jurídica que pudiera justificarlas. Sobre este particular, los TEAR vienen manifestando desde hace tiempo en sus Memorias la necesidad de modificar el citado Reglamento, justificando dicha aspiración con sólidos argumentos técnicos. Pese a haber sido nombrada una Comisión que ha redactado un borrador del nuevo Reglamento, la aprobación y publicación del mismo se está demorando excesivamente.

5.16 Por último, el Tribunal de Cuentas debe destacar también la insuficiente atención que dedican los TEA a la gestión presupuestaria. Esta circunstancia, unida a la excesiva fragmentación de las competencias establecidas en materia de aprobación de gastos y de reconocimiento de obligaciones, trae como consecuencia una gestión muy poco eficaz en dicha área de actuación, en la que es frecuente que se cometan numerosos errores.

## VI. RECOMENDACIONES

6.1 La difícil situación en que se encuentra la organización fiscalizada, puesta de manifiesto a lo largo de este Informe, exige la adopción de medidas urgentes que consigan quebrar la tendencia al deterioro observada en los últimos años y sitúen a la organización en condiciones de cumplir con eficacia y economía las funciones que tiene encomendadas. A tal fin, se estima imprescindible que se emprenda una doble actuación. Por un lado, la elaboración de un plan de acción coyuntural que aborde los aspectos que requieran atención con mayor urgencia. Por otro lado, el estudio en profundidad de una reforma estructural que, a medio plazo, pueda adecuar la organización fiscalizada a un modelo más idóneo para el cumplimiento de los requisitos y finalidades que la ley establece. A ambos aspectos se refieren los dos siguientes epígrafes.

### A) Plan de acción coyuntural

6.2 En primer lugar, el TEAC debería definir con la suficiente precisión y claridad los objetivos concretos a corto plazo aplicables a toda la organización y los indicadores que deben servir para su seguimiento. A tal efecto, el Tribunal de Cuentas sugiere que se tengan en cuenta los siguientes criterios en la fijación de tales objetivos:

a) La atribución de carácter prioritario y urgente al despacho de los asuntos pendientes con mayor demora incorporada; despacho que deberá emprenderse por orden de antigüedad. Como indicador para facilitar el seguimiento de esta política podría utilizarse el porcentaje sobre el total de los asuntos pendientes con antigüedad superior a un año y el objetivo podría consistir en reducirlo a cero durante el primer año de aplicación.

del plan, salvo en casos debidamente justificados. En este sentido, los TEA deberían adoptar habitualmente las medidas previstas en la normativa para reducir las demoras en el envío de los expedientes por parte de los órganos de gestión.

b) El cumplimiento riguroso, dejando a salvo las excepciones previstas en el artículo 78 del Reglamento, del requisito de tramitación de las reclamaciones por orden de antigüedad, con el objeto de asegurar la igualdad de los interesados ante la ley. A juicio del Tribunal de Cuentas, debería interpretarse que se cumple este requisito cuando todos los funcionarios de los TEA, en su ámbito de actuación concreto, tramitan en cada momento el expediente en su poder con la fecha más atrasada de registro de entrada en el TEA respectivo. Paralelamente, la acumulación de reclamaciones que den lugar a ponencias repetitivas o seriadas estaría justificada por razones de eficacia, siempre y cuando le hubiese llegado el turno a la más antigua de ellas y ello no supusiera una dedicación exclusiva o prioritaria a dicha clase de reclamaciones, en perjuicio de otras.

c) La superación en lo posible de la rigidez funcional observada en la organización fiscalizada. A juicio del Tribunal de Cuentas, los Vocales de los TEA tienen suficiente preparación en la especialidad tributaria como para poder resolver con garantías cualquier tipo de reclamación que eventualmente les correspondiese por reparto. Aun reconociendo las ventajas que se pueden obtener de la especialización en algún concepto tributario concreto, dicha dedicación especial sería compatible y podría ser insertada dentro de una actividad común dirigida a mejorar la situación general del correspondiente TEA y reducir las demoras de tramitación a niveles similares en todas las Vocalías y en todos los TEAR. De este modo, se terminaría con las injustificadas diferencias actualmente existentes, que suponen una grave discriminación de unos interesados frente a otros.

d) La unificación de criterios en la resolución de las reclamaciones, al objeto de procurar tanto una mayor igualdad como una mayor seguridad jurídica. Dado que los TEAR son órganos administrativos y no judiciales, no parece lógico que cada uno de ellos goce de autonomía plena en la fijación de sus criterios de resolución. No puede negarse, sin embargo, que el ejercicio de la función en cada caso concreto exige una total objetividad e independencia, pero esas características son igualmente predicables respecto de los actos de liquidación o recaudación de carácter tributario o de cualquier otra acción administrativa. En consecuencia, debe evitarse que la independencia de juicio de un TEAR en la aplicación de la ley a un caso concreto pueda llegar hasta el extremo de interpretarla, de forma sistemática, con criterios contrarios a los fijados por el TEAC o por la jurisprudencia contencioso-administrativa. En esta línea, la naturaleza administrativa de los TEAR exige al TEAC una labor de seguimiento y control de los criterios aplicados por cada TEAR; tarea que debe incluir también una actividad efectiva de coordinación de todos ellos que evite el que sobre dos reclamaciones basadas en supuestos iguales puedan recaer resoluciones diferentes.

6.3 Conforme a las directrices anteriores, el plan coyuntural debería establecer las siguientes medidas específicas en un plazo que debería situarse entre uno y dos años como máximo:

a) El establecimiento de objetivos concretos en cuanto al número de recursos a resolver para cada TEA y la obligación de atenderlos por orden de antigüedad. A efectos de medir la evolución del factor trabajo deberían fijarse objetivos por cada Vocal o Ponente, o bien en términos de alguna unidad-tipo de resolución (como, por ejemplo, por cada Vocal y dos Ponentes). Los indicadores asociados a estos objetivos estarían compuestos, en un principio, por una combinación de las magnitudes «número de asuntos resueltos», ponderada por la dificultad de las reclamaciones, y «porcentajes de asuntos pendientes con antigüedad superior al año». Una vez reducida a cero esta última (en el primer año de aplicación del Plan, si se cumplen los objetivos), el indicador aplicable resultaría de la ponderación del número de asuntos pendientes por el grado de complejidad.

b) La reforma del sistema de información, tanto en lo que se refiere al seguimiento de los indicadores como a la tramitación de las reclamaciones y a la gestión presupuestaria. Deben sustituirse, en concreto, los registros manuales por procedimientos informatizados. De igual modo hay que ampliar la información a aspectos incidentales del trámite de las reclamaciones (por ejemplo, recursos contencioso-administrativos presentados y el sentido de los fallos), mejorar el sistema de información histórica y, en algunos TEA, el de localización de los expedientes.

c) El ejercicio efectivo del control interno administrativo, para lo que se requiere, al menos, emprender las siguientes actuaciones:

La identificación de una Unidad en el TEAC que se encargue del seguimiento de los indicadores, del control sobre los objetivos y de la propuesta de adopción de las medidas de corrección necesarias.



Un ejercicio más efectivo por los Presidentes de los TEA de las facultades de supervisión y corrección de los problemas coyunturales que surjan. En concreto, cada Presidente debe responsabilizarse del cumplimiento de los objetivos y de la adopción de las medidas pertinentes. Entre éstas cabe citar, a modo de ejemplo, la redistribución de los medios de que disponga el TEA correspondiente, el reparto de asuntos y la definición de criterios de asignación del complemento de productividad a su personal que se acomoden a la verdadera naturaleza de este incentivo ligado al rendimiento.

El ejercicio por una Unidad del TEAC de la labor de coordinación en un triple frente. Entre los propios TEA, promoviendo: La unificación de criterios; la redistribución temporal de los medios personales o materiales; la reunión de los Presidentes, y el funcionamiento de Comisiones respecto a asuntos determinados (como reglamento de procedimiento, aplicaciones informáticas, etc.). Entre el TEAC y los órganos superiores de la Administración tributaria, facilitando y promoviendo además la coordinación de los TEAR con los órganos periféricos, en orden a procurar agilizar el envío de los expedientes y a evitar en lo posible conflictos en la asunción por los órganos de gestión de los criterios fijados por los TEA. Y, por último, fomentando la asunción por los TEAR de los criterios fijados por los órganos judiciales, mediante la difusión de instrucciones, circulares y resolución de consultas a todos los TEAR.

d) La mejora del equipamiento informático, mediante el incremento de las inversiones en equipos y aplicaciones, así como de la formación del personal en ese ámbito.

e) No parece necesario, en principio, aumentar los efectivos de personal en los TEA, siendo suficiente, a juicio del Tribunal de Cuentas, con que se cubran las vacantes existentes. Ahora bien, esta medida debe venir acompañada, de forma ineludible, por un incremento generalizado de la productividad real del factor trabajo al menos hasta llegar, en uno o dos años, a los índices alcanzados en 1988. De cumplirse este objetivo, el tiempo de tramitación de las reclamaciones se situaría unos meses por debajo del año, límite máximo que exige la ley.

Comentarios a las alegaciones: El Tribunal de Cuentas considera factible y necesario que los TEA alcancen los índices de productividad registrados en 1988, cuyo cómputo no es incompleto, como señalan las alegaciones. Incluso aceptando las cifras recogidas en las alegaciones, los índices de productividad se verían afectados en un porcentaje muy poco representativo (como máximo un 10 por 100). Por otra parte, el incremento de productividad no debe, obviamente, afectar a la calidad de las resoluciones.

f) Tampoco parece conveniente continuar con el sistema de contratación de penencias. La escasa eficiencia de los recursos presupuestarios invertidos en el mismo, durante el período fiscalizado, aconseja su reorientación hacia otros factores, como los indicados en el inciso d) anterior, que se han revelado más productivos.

g) No se aprecia tampoco que exista necesidad de adoptar medidas generales respecto a las instalaciones. No obstante, parece conveniente que se solucione en la Secretaría de Alicante el problema derivado de la falta de adecuación del local que ocupa para el desarrollo de su función y la atención al público. Lo mismo se aplica, como es lógico, a cualquier otra dependencia que se encuentre en una situación similar.

h) En cuanto a la gestión presupuestaria y contractual, los TEA deben proceder a la superación de los errores e insuficiencias observados en la fiscalización. A estos efectos, deberían adoptarse las siguientes medidas: Racionalizar la excesiva fragmentación de competencias, redactar instrucciones y manuales de procedimiento y dedicar recursos suficientes a dicha gestión. Todo ello, obviamente, dentro de un marco de sometimiento estricto de todas las actuaciones presupuestarias y contables a los preceptos legales y reglamentarios aplicables.

#### B) Configuración legal de la vía económico-administrativa \*

6.4 Con carácter complementario a las medidas recomendadas en el epígrafe anterior, dirigidas a procurar un mejor funcionamiento de los TEA bajo su configuración normativa actual, el Tribunal de Cuentas con-

sidera conveniente plantear algunas posibles modificaciones de dicha normativa que puedan ser objeto de reflexión por los titulares de la iniciativa legislativa. En tal sentido, los comentarios que se recogen en los puntos siguientes tienen más un carácter de sugerencias que de recomendaciones.

6.5 Es cierto que la vía económico-administrativa, tal como está regulada actualmente, ofrece un número apreciable de ventajas a los administrados. Entre ellas podrían citarse una mayor objetividad «a priori», al emanar de un órgano distinto al que dictó el acto recurrido, su gratuidad y un cúmulo importante de garantías procesales. Pero también es cierto que esa vía incorpora, además, algunos inconvenientes. Entre ellos destacan dos: Las excesivas demoras en la resolución y la discriminación que padece el interesado que tenga la voluntad de acudir a la vía contencioso-administrativa (cuyo acceso se impide durante un año, si no se resuelve la reclamación antes de ese tiempo, frente al plazo general de tres meses que rige la resolución por silencio negativo en el conjunto del derecho administrativo).

6.6 La eliminación de las demoras excesivas puede, en principio, abordarse mediante la aplicación de las medidas incluidas en el plan de acción coyuntural propuesto por el Tribunal, sin necesidad de sugerir en este momento otras modificaciones normativas. Por el contrario, la discriminación derivada de los distintos plazos vigentes para la desestimación presunta en el recurso administrativo ordinario y en la reclamación económico-administrativa podría evitarse, a juicio del Tribunal, mediante una modificación normativa que redujera a seis meses, como máximo, el plazo para acceder a la jurisdicción contencioso-administrativa si antes no ha recaído resolución expresa.

6.7 Las medidas propuestas en el plan de acción coyuntural pretenden conseguir una mejora en el funcionamiento de los TEA que satisfaga las expectativas y requerimientos que la realidad social de este momento demanda. No obstante, si su aplicación no resolviese los problemas planteados, el Tribunal consideraría conveniente que se abriese una reflexión sobre la posibilidad de eliminar el carácter preceptivo de la reclamación económico-administrativa.

6.8 Con independencia de todo lo anterior, el Tribunal de Cuentas considera que podrían generarse importantes beneficios de la instauración de un procedimiento simplificado, de resolución por órgano unipersonal, para aquellas reclamaciones que se encontrasen en alguno de estos supuestos: a) Ser de pequeña cuantía, salvo los de gran importancia cualitativa o que afecten a un número elevado de interesados; b) Pertener a conceptos específicos determinados normativamente, por ejemplo, Clases Pasivas, y c) Presentar un carácter repetitivo en función de criterios aprobados previamente por el Pleno de cada TEA. Los órganos unipersonales que se encargasen de esta competencia deberían ser los actuales Vocales, los cuales funcionan de hecho de esta manera ya en bastantes ocasiones aunque cuenten luego con el refrendo formal de la Sala o Pleno.

6.9 En cuanto a los recursos administrativos que se establezcan en el ámbito interno a la organización económico-administrativa, el Tribunal de Cuentas considera que deberían reducirse a casos muy concretos, manteniéndose únicamente el recurso de revisión en sus actuales términos y limitando el recurso de alzada a asuntos de notoria importancia. Aparte de estos casos, parecen suficientes las restantes posibilidades de defensa disponibles por los administrados (recurso de reposición, reclamación económico-administrativa en única instancia y recursos jurisdiccionales).

6.10 Por último, se recomienda actualizar el Reglamento de Procedimiento en lo relativo al trámite aplicable a los distintos tipos de reclamaciones. En esta línea se podría eliminar algunas fases en los de menor importancia, de tal manera que se conjuguen las garantías para los administrados que se derivan de los principios que presiden el procedimiento (es decir, los de legalidad, justicia, igualdad y seguridad jurídica) con los de eficacia, eficiencia y economía que deben informar todas las actuaciones de la Administración.

\* Epígrafe redactado después de las alegaciones.

Madrid, 27 de octubre de 1994.—El Presidente en funciones, Ciriaco de Vicente Martín.

VII - ANEXOS

**ANEXO I: Resultados de gestión del TEAC, desagregados por Vocalías, según el indicador "número de recursos resueltos" (1989-1992).**

	1989			1990			1991			1992		
	Número de recursos resueltos			Número de recursos resueltos			Número de recursos resueltos			Número de recursos resueltos		
	Objetivos	Resultados	%	Objetivos	Resultados	%	Objetivos	Resultados	%	Objetivos	Resultados	%
<b>Tribunal Central:</b>												
Vocalía 1	850	505	59,4	700	557	79,6	400	614	153,5	800	669	83,6
Vocalía 2	400	473	118,3	600	664	110,7	470	461	98,1	510	438	85,9
Vocalía 3	325	251	77,2	500	740	148,0	850	603	70,9	1.500	755	50,3
Vocalía 4	700	278	39,7	400	383	95,8	400	377	94,3	400	505	126,3
Vocalía 5	3.500	1.250	35,7	2.900	847	29,2	550	954	173,5	800	778	97,3
Vocalía 6	300	607	202,3	450	606	134,7	450	959	213,1	600	683	113,8
Vocalía 7	2.000	2.050	102,5	2.500	1.924	77,0	2.000	1.702	85,1	1.500	1.407	93,8
Vocalía 8	300	377	125,7	600	1.949	324,8	1.300	1.009	77,6	700	618	88,3
Vocalía 9	325	534	164,3	450	614	136,4	350	1.123	320,9	1.000	1.255	125,5
Vocalía 10	625	710	113,6	900	852	94,7	700	667	95,3	700	644	92,0
Vocalía 11	1.000	1.571	157,1	1.300	1.662	127,8	1.600	1.885	117,8	1.400	1.504	107,4
<b>Total TEAC</b>	<b>10.325</b>	<b>8.606</b>	<b>83,6</b>	<b>11.300</b>	<b>10.798</b>	<b>95,6</b>	<b>9.070</b>	<b>10.354</b>	<b>114,2</b>	<b>9.910</b>	<b>9.256</b>	<b>93,4</b>

Fuente: -Para los objetivos: Memorias Presupuestarias de 1989 a 1992. Para los resultados: Memorias de la Administración Tributaria de 1989 a 1992.

**ANEXO II: Resultados de gestión de los TEAR, según el indicador "número de recursos resueltos" (1988-1992).**

	1988**	1989	1990	1991	1992
Andalucía	21.132	13.304	23.394	25.864	15.159
Aragón	5.345	4.153	7.337	5.078	3.026
Asturias	4.522	4.779	7.094	4.339	4.763
Baleares	1.438	1.052	1.233	979	1.639
Cantabria	1.888	1.188	1.476	1.473	1.345
Canarias	1.219	2.151	4.171	2.887	3.466
Castilla-León	15.592	12.349	5.752	5.317	5.559
Castilla-La Mancha	3.384	1.929	5.071	5.278	3.444
Cataluña	21.225	13.358	20.069	20.364	17.041
Extremadura	3.131	1.331	3.892	1.846	1.694
Galicia	2.804	3.589	8.753	7.215	6.423
Madrid	11.293	14.182	13.679	14.531	16.557
Murcia	2.033	1.931	2.240	1.924	1.604
Navarra	54	221	138	421	517
País Vasco	738	758	1.303	1.310	928
La Rioja	592	312	1.020	628	939
Valencia	23.292	11.676	11.350	12.829	14.273
Ceuta	-	-	78	79	240
Melilla	-	-	29	82	73
<b>TOTAL TEAR</b>	<b>119.682</b>	<b>88.263</b>	<b>118.079</b>	<b>112.444</b>	<b>98.690</b>
Objetivos	137.500	150.000	120.000	100.000	110.000
%	87,0	58,8	98,4	112,4	89,7

Fuente: Para los resultados: Memorias de la Administración Tributaria de 1988 a 1992. Para los objetivos: Memorias Presupuestarias de 1988 a 1992.

\*\* Los datos de 1988 se han obtenido agrupando por Comunidades Autónomas los recursos resueltos por los extintos Tribunales Provinciales.

**ANEXO III: Evolución de las magnitudes: número de reclamaciones ingresadas, despachadas y pendientes. Desglose por Vocalías del TEAC (1990-1992).**

VOCALÍAS	AÑO 1990					AÑO 1991					AÑO 1992				
	INGRESADAS EN EL AÑO (A)	DESPACHADAS EN EL AÑO (B)	PENDIENTE A FIN DE AÑO (C)	VARIACIÓN DEL PENDIENTE (D)	INDICADOR DE PUESTA AL DÍA $E = \frac{C}{A} \times 100$	INGRESADAS EN EL AÑO (A)	DESPACHADAS EN EL AÑO (B)	PENDIENTE A FIN DE AÑO (C)	VARIACIÓN DEL PENDIENTE (D)	INDICADOR PUESTA AL DÍA $E = \frac{C}{A} \times 100$	INGRESADAS EN EL AÑO (A)	DESPACHADAS EN EL AÑO (B)	PENDIENTE A FIN DE AÑO (C)	VARIACIÓN DEL PENDIENTE (D)	INDICADOR DE PUESTA AL DÍA $E = \frac{C}{A} \times 100$
1ª	636	557	225	79	40	655	614	266	41	43	999	669	596	330	89
2ª	481	664	367	(183)	55	691	461	597	230	130	491	438	650	53	148
3ª	4.438	740	4.455	3.698	602	761	603	4.613	158	765	1.287	755	1.568 <sup>***</sup>	532	208
4ª	374	383	60	(9)	16	456	377	139	79	37	440	505	74	(65)	15
5ª	886	847	1.150	39	136	838	954	1.034	(116)	108	495	778	751	(283)	97
6ª	502	606	304	(104)	50	1.027	959	372	68	39	702	683	391	19	57
7ª	1.406	1.924	2.372	(518)	123	544	1.702	1.214	(1.158)	71	1.312	1.407	1.119	(95)	80
8ª	1.900	1.949	1.281	(49)	66	458	1.009	730	(551)	72	226	618	338	(392)	55
9ª	125	614	496	(489)	81	1.869	1.123	1.242	746	111	1.026	1.255	1.013	(229)	81
10ª	314	852	443	(538)	52	540	667	316	(127)	47	581	644	3.820 <sup>pd</sup>	(63)	595
11ª	1.140	1.662	1.742	(522)	105	893	1.885	750	(992)	40	1.868	1.504	1.114	364	74
TOTAL TEAC	12.202	10.798	12.895	1.404	119	8.732	10.354	11.273	(1.622)	109	9.427	9.256	11.444	171	124

Fuente: Memoria de la Administración Tributaria. Años 1990 a 1992.

<sup>\*\*\*</sup> En 1992 se produjo el traspaso de las 3.577 reclamaciones contra ponencias de valores catastrales, desde la Vocalía 3ª a la 10ª.

ANEXO IV: Número de reclamaciones ingresadas, despachadas y pendientes. Desglose por TEAR (1990-1992).

TEAR	AÑO 1990					AÑO 1991					AÑO 1992				
	INGRESADAS EN EL AÑO (A)	DESPACHADAS EN EL AÑO (B)	PENDIENTE A FIN DE AÑO (C)	VARIACIÓN DEL PENDIENTE (D)	INDICADOR DE PUESTA AL DÍA $\frac{C}{A} \times 100$	INGRESADAS EN EL AÑO (A)	DESPACHADAS EN EL AÑO (B)	PENDIENTE A FIN DE AÑO (C)	VARIACIÓN DEL PENDIENTE (D)	INDICADOR DE PUESTA AL DÍA $\frac{C}{A} \times 100$	INGRESADAS EN EL AÑO (A)	DESPACHADAS EN EL AÑO (B)	PENDIENTE A FIN DE AÑO (C)	VARIACIÓN DEL PENDIENTE (D)	INDICADOR DE PUESTA AL DÍA $\frac{C}{A} \times 100$
	ANDALUCÍA	20.787	23.394	35.748	(2.607)	153	20.209	25.864	30.093	(5.655)	16	20.119	15.159	35.053	4.960
ARAGÓN	4.760	7.337	6.185	(2.577)	84	2.994	5.078	4.101	(2.084)	81	2.899	3.026	3.974	(127)	131
ASTURIAS	4.458	7.094	3.227	(2.636)	45	4.574	4.339	3.462	235	80	5.067	4.763	3.766	304	79
BALEARES	907	1.233	807	(326)	65	1.370	979	1.198	391	122	2.045	1.639	1.604	406	98
CANTABRIA	1.179	1.476	691	(297)	47	1.366	1.473	584	(107)	40	1.541	1.345	780	196	58
CANARIAS	2.519	4.171	2.668	(1.652)	64	2.414	2.887	2.195	(473)	76	4.550	3.466	3.279	1.084	95
CASTILLA-LEÓN	3.746	5.071	7.587	(1.325)	150	5.498	5.317	7.768	181	146	6.247	5.559	8.456	688	152
CASTILLA-LA MANCHA	6.357	5.752	10.141	605	176	3.729	5.278	8.592	(1.549)	163	3.977	3.444	9.125	533	265
CATALUÑA	10.944	20.069	23.887	(9.125)	119	13.889	20.364	17.412	(6.475)	86	16.622	17.041	16.993	(419)	100
EXTREMADURA	1.640	3.892	1.597	(2.252)	41	1.471	1.846	1.222	(375)	66	1.520	1.694	1.048	(174)	62
GALICIA	5.976	8.753	9.118	(2.777)	104	5.441	7.215	7.344	(1.774)	102	6.251	6.423	7.172	(172)	112
MADRID	10.569	13.679	29.037	(3.110)	212	12.764	14.531	27.270	(1.767)	188	19.137	16.557	29.850	2.580	180
MURCIA	1.788	2.240	1.593	(452)	71	1.315	1.924	984	(609)	51	2.046	1.604	1.426	442	89
NAVARRA	246	138	342	108	248	398	421	319	(23)	76	328	517	130	(189)	25
PAÍS VASCO	921	1.303	456	(382)	35	1.316	1.310	462	6	35	1.277	928	811	349	87
LA RIOJA	708	1.020	845	(312)	83	569	628	786	(59)	125	957	939	804	18	86
VALENCIA	11.666	11.350	21.382	316	188	14.494	12.829	23.047	1.665	180	20.102	14.273	28.876	5.829	202
CEUTA	125	78	47	47	60	94	79	62	15	78	220	240	42	(20)	18
MELILLA	64	29	35	35	121	75	82	28	(7)	34	130	73	85	57	116
TOTAL	89.360	118.079	155.393	(28.719)	132	93.980	112.444	136.929	(18.464)	122	115.035	98.690	153.274	16.345	155

Fuente: Memorias de la Administración Tributaria. Años 1990 a 1992.

ANEXO V: Antigüedad del volumen de asuntos pendientes en el TEAC (\*)

a) Asuntos pendientes al final de los años 1990 a 1992, clasificados por antigüedad.

FECHA	HASTA 12 MESES		DE 13 A 24 MESES		DE 25 A 36 MESES		MÁS DE 36 MESES		TOTAL	
	NÚMERO	%	NÚMERO	%	NÚMERO	%	NÚMERO	%	NÚMERO	%
31-DIC.-1990	6.035	31,3	5.192	26,9	2.532	13,1	5.537	28,7	19.296	100
31-DIC.-1991	5.905	36,5	3.268	20,2	2.371	14,6	4.648	28,7	16.192	100
31-DIC.-1992	9.018	52,9	2.904	17,0	1.323	7,8	3.796	22,3	17.041	100

b) Asuntos pendientes y resueltos al 31/12/1992 con antigüedad superior a 36 meses , clasificados por Vocalías.

VOCALÍA	Asuntos Pendientes al 31/12/92			Asuntos Resueltos en 1992		
	más de 36 meses	Total	%	más de 36 meses	Total	%
1ª	9	895	1,0	5	621	0,8
2ª	55	807	6,8	67	440	15,2
3ª	541	2.105	25,7	85	882	9,6
4ª	0	189	0,0	2	505	0,4
5ª	1829	2.622	69,8	384	778	49,4
6ª	10	549	1,8	252	690	36,5
7ª	630	1.794	35,1	533	1.402	38,0
8ª	331	638	51,9	106	619	17,1
9ª	37	1.302	2,8	58	1.252	14,6
10ª	50	545	9,2	82	556	14,8
11ª	179	1.898	9,4	281	1.505	18,7
sin clasif.	125	3.697	3,4	269	883	30,5
TOTAL	3.796	17.041	22,3	2.124	10.133	21,0

Fuente: Estadísticas informáticas TEAC

(\*) Las diferencias que se observan entre este cuadro y el 4, en relación al volumen de asuntos pendientes, obedece a la consideración o no de los expedientes que se encuentran en tramitación en Secretaría General (ver punto 2.23 de este Informe).

**ANEXO VI: Antigüedad del volumen de asuntos pendientes en los TEAR visitados**

a) Volumen pendiente a menos de un año y proporción frente al total y a 31/12/92.

asuntos pendientes ingresados en el año:	FECHA DE REFERENCIA	MADRID	VALENCIA	CATALUÑA	ASTURIAS
	1.992	17.811	15.907	11.622	3.534
	%	53,1	55,1	72,2	93,8
	antes de 1.992	15.762	12.969	4.482	232
	%	46,9	44,9	27,8	6,2
	TOTAL	33.573	28.876	16.104 <sup>(*)</sup>	3.766

Fuente: Estadísticas informáticas mensuales TEAR

(\*) Esta cifra no coincide con la obtenida por otras fuentes (Estadísticas manuales y memorias Administración Tributaria), que reflejan 16.993 reclamaciones.

b) Distribución del volumen total pendiente relativo a expedientes ingresados antes de 1993, a la fecha de referencia.

	Fecha de referencia	MADRID	VALENCIA	CATALUÑA	ASTURIAS
		31/12/92	24/5/93	4/6/93	24/6/93
Asuntos pendientes ingresados en el año:	1.992	17.811	9.071	5.933	1.765
	%	53,1	49,2	73,5	96,2
	1.991	7.306	5.454	1.445	49
	%	21,8	29,6	17,9	2,7
	1.990	3.801	1.896	490	5
	%	11,3	10,3	6,1	0,3
	1.989	2.563	976	139	8
	%	7,6	5,3	1,7	0,4
	antes de 1.989	2.092	1.043	68	8
	%	6,2	5,6	0,8	0,4
	TOTAL	33.573	18.440	8.075	1.835

Fuente: Listados informáticos de expedientes individualizados

## VIII. INDICE DE CUADROS

Cuadro	Contenido
1	Dotaciones presupuestarias y objetivos de los TEA (1988-1993).
2	Modificaciones de la previsión de objetivos de los TEA en las memorias presupuestarias sucesivas (1989-1992).
3	Resultados de gestión de los TEA según el indicador «número de recursos resueltos» (1988-1992).
4	Evolución del número de reclamaciones ingresadas, despachadas y pendientes (1988-1992).
5	Asuntos pendientes: Objetivos para los TEAR (1989 y 1990) y resultados (1988-1992).
6	Tratamiento estadístico del número de asuntos resueltos por el TEAC (1988-1992).
7	Tratamiento estadístico del número de asuntos resueltos por algunos TEAR (1991 y 1992).
8	Costes de la organización en términos de obligaciones reconocidos (1988-1992).
9	Índice de coste por unidad de «recurso resuelto» (1988-1992).
10	Efectivos reales de personal e índice de eficiencia (1988-1992).
11	Efectivos reales de personal directamente encargado de elaboración de ponencias, e índice de eficiencia (1988-1992).
12	Desglose por Vocalías de los efectivos de personal del TEAC encargados de la elaboración de ponencia y número de recursos resueltos por efectivo (1991 y 1992).
13	Efectivos de personal e indicadores de eficiencia del mismo en los TEAR visitados (1991-1992).
14	Vacantes existentes en los TEA al inicio de los años 1992 y 1993.
15	Desglose y evolución de las obligaciones reconocidas en el capítulo II de gastos (1989-1992).
16	Ponencias contratadas por los TEA (1990-1992).
17	Tiempo medio invertido en las distintas fases de tramitación de las reclamaciones.
18	Resumen de la evolución de algunas magnitudes e indicadores de eficacia (1988-1992).
19	Evolución de la eficiencia del factor humano (1988-1992).

## IX. INDICE DE GRAFICOS

Gráfico	Contenido
1	Evolución del objetivo presupuestario «recursos resueltos» (total TEA).
2	Evolución del número de reclamaciones en el TEAC.
3	Evolución del número de reclamaciones en los TEAR.
4	Obligaciones reconocidas en los TEA (millones de pesetas).
5	Estructura de costes de los TEA en 1988.
6	Estructura de costes de los TEA en 1992.
7	Recursos resueltos por efectivo de personal encargado de la elaboración de ponencias en los TEA.
8	Recursos resueltos por efectivo de personal encargado de la elaboración de ponencias (muestra de TEAR).

## X. INDICE DE ANEXOS

Anexo	Contenido
I	Resultados de gestión del TEAC, desagregados por Vocalías, según el indicador «número de recursos resueltos» (1989-1992).
II	Resultados de gestión de los TEAR, según el indicador «número de recursos resueltos» (1988-1992).
III	Evolución de las magnitudes: Número de reclamaciones ingresadas, despachadas y pendientes. Desglose por Vocalías del TEAC (1990-1992).
IV	Número de reclamaciones ingresadas, despachadas y pendientes. Desglose por TEAR (1990-1992).
V	Antigüedad del volumen de asuntos pendientes en el TEAC.
VI	Antigüedad del volumen de asuntos pendientes en los TEAR visitados.