

Juán José
Nieto
Montero

Sistema de recursos contra actos tributarios dos entes locais ante a nova Lei de procedemento administrativo

Área de dereito financeiro e
tributario. Universidade de
Santiago de Compostela

1. Introducción

É o noso propósito á hora de realizármolo presente comentario perfila-lo réxime de recursos administrativos de que pode dispoñer-lo particular contra os actos tributarios dos entes locais trala promulgación da tan discutida Lei 30/1992, do 26 de novembro, do réxime xurídico das administracións públicas e do procedemento administrativo común. Para iso, estimamos necesario partirmos dunha breve aproximación ó sistema anterior á dita lei no ámbito local e, posteriormente, sinalármolos cambios que a devandita norma introduciu no tema obxecto de análise, sinaladamente a posible subsistencia do recurso de reposición na esfera dos tributos locais.

2. Réxime de recursos con anterioridade á Lei 30/1992¹

A existencia de recursos contra os actos administrativos dictados polos entes locais veu sendo tradicional no noso dereito no marco da Lei de procedemento administrativo, como paso previo á impugnación xurisdiccional dos mesmos e necesario para esgota-la vía administrativa. Non obstante, a materia tributaria mantívose á marxe da sobredita regulación, pois nela existía, xa desde o século pasado², e con estabilidade desde 1924, a vía económico-administrativa como modo peculiar de esgota-la vía administrativa previa ó contencioso, de xeito que o recurso administrativo ordinario era este, en tanto que o de reposición quedaba como meramente potestativo, previo en todo caso ó económico-administrativo e non ó contencioso, como era preceptivo nos demais ámbitos de actuación da Administración por esixencia da Lei da xurisdicción contencioso-administrativa, do 27 de decembro de 1956 (en diante LXCA), nos seus artigos 52 e seguintes.

Esta situación mantívose, e mesmo resultou potenciada trala Constitución española de 1978. Non obstante, coa promulgación da Lei 7/1985, do 2 de abril, reguladora das bases do réxime local (en diante LRBRL), produciuse un cambio radical en tal situación, pois o seu artigo 108, cun teor literal que di que "contra os actos sobre aplicación e efectividade dos tributos locais poderá formularse, ante o mesmo órgano que os dictou, o correspondente recurso de reposición; contra a denegación expresa ou tácita do dito recurso, os interesados poderán interpoñer directamente recurso contencioso-administrativo", significou, ó entender da doutrina³, a supresión da vía económico-administrativa fronte ós actos tributarios das corporacións locais, pese a que a lei non o afirma de xeito concluínte.

Reduciuse, pois, con tal disposición, o réxime impugnatorio contra os actos dos entes locais en materia tributaria á existencia dun recurso de reposición seguido, de se-lo caso, de impugnación na vía xurisdiccional contenciosa.

Contra tal reforma erguéronse autorizadas voces, como a de MARTÍNEZ LAFUENTE⁴, no sentido de que deste

¹ Para un maior coñecemento da situación anterior, aquí simplemente esbozada, vid. CHECA GONZÁLEZ. "La revisión de actos administrativos tributarios en la esfera local", na obra colectiva *La reforma de las Haciendas Locales*. Vol. II. Lex Nova. Valladolid, 1991, pp. 201 ss., e especialmente pp. 245-261. E OLAÑETA FERNÁNDEZ-GRANDE. *Impugnación de tributos locales*. Tirant lo Blanch. Valencia, 1991.

² Cabe lembrarmos aquí a existencia de regulamentacións da vía económico-administrativa cando menos desde 1881 (Lei do 31 de decembro). Resultan así mesmo significativos a Lei e o Regulamento do 24 de xuño de 1885, o Regulamento provisorio do 19 de outubro de 1889 e o definitivo do 13 de outubro de 1903.

³ Así, ORTÍZ DÍAZ di: "Este «directamente» refírese non ó que constitúe propiamente o recurso contencioso-administrativo directo contra as normas, senón a que se prescinde do previo económico-administrativo". En "Consideraciones sobre el régimen jurídico-administrativo de las Haciendas Locales", *Revista de Administración Local y Autonómica*, n. 227 (1985), p. 454.

⁴ Na súa obra *La supresión de las reclamaciones económico-administrativas en las Haciendas Locales*. Instituto de Estudios Económicos. Colección Informes. Madrid, 1985.

⁵ Vid. MARTÍNEZ LAFUENTE. *La supresión...*, cit., pp. 45 e ss.

⁶ En *El País* do 10 de decembro de 1984. Por SEBASTIÁN

GARCÍA. Tomado de *Gaceta Fiscal*, n. 18 (1985), p. 131.

⁷ Nese sentido, no preámbulo da LRBRL afirmábase que "salta á vista a radical inadecuación do mantemento no novo e composto Estado constitucional das técnicas e as categorías cristalizadas no Estado centralista e autoritario. En particular, ese xuízo de radical obsolescencia merece predicarse das técnicas formalizadas actuables por vontade unilateral dunha das administracións e incidentes normalmente na validez ou na eficacia dos actos emanados doutra, neste sentido subordinada á anterior; técnicas que non son senón trasunto e consecuencia lóxicos da construción piramidal e xerárquica do poder administrativo, posto que a tutela á que todas elas reconducen non é senón unha categoría que expresa unha situación de forte dependencia case que xerárquica".

⁸ Así, a S. TC 4 /1981, do 2 de febreiro, dicía expresamente: "... dadas as diversas fontes que nutren as facendas locais, así como a súa complementariedade, é aquí plenamente explicable a existencia de controles de legalidade, tanto en relación coa obtención e xestión de ingresos de carácter propio coma coa utilización dos procedentes doutras fontes".

⁹ Fonte: GIMÉNEZ-REYNA e MONTERO LUNA. "La supresión de las reclamaciones económico-administrativas en las Haciendas Locales". En *Impuestos*, 1985/I, p. 929.

xeito se eliminaba unha vía esencialmente gratuíta para o contribuínte, ó tempo que se producía unha sobrecarga dos tribunais de Xustiza (se ben este argumento se contestou dicindo que coa creación dos xulgados do Contencioso se solucionaba o problema). A isto engádesse que o recurso se alonga no tempo, védase a posibilidade de autodefensa e, por iso, desincentívanse as reclamacións por pequenas cantidades, o que pode levarnos a roza-la vulneración das garantías establecidas no artigo 24 da Constitución⁵.

En igual sentido xa se manifestaban no seu momento os medios de comunicación social, afirmando, por exemplo, que "as pequenas reclamacións dos cidadáns contra os concellos quedarán na práctica sen solución se prospera no Senado a actual redacción do Proxecto de lei de bases do réxime local, na que se suprime o recurso ós tribunais económico-administrativos, órganos estatais que resolven estas reclamacións antes de que, se é o caso, pasen á xurisdicción contencioso-administrativa. A supresión produce unha indefensión práctica: mentres que o Tribunal Económico-Administrativo é gratuíto, a vía do contencioso implica uns gastos mínimos de 100.000 pesetas"⁶.

Como argumento xustificativo de tal reforma alegouse que o control por parte dos tribunais económico-administrativos vulneraba a autonomía municipal constitucionalmente consagrada⁷. Sen embargo, tal argumento revélase de escaso peso, pois xa o Tribunal Constitucional se manifestara conforme coa existencia de controles de legalidade nesta materia e da súa compatibilidade coa Constitución⁸. É o da autonomía municipal un argumento pouco convincente, pois tamén teñen autonomía recoñecida na nosa Constitución as comunidades autónomas e, sen embargo, as súas actuacións respecto dos tributos cedidos polo Estado son fiscalizables polos tribunais económico-administrativos estatais. Ademais, non podemos alega-la autonomía de ningunha administración para evita-los controles de legalidade sobre a súa actuación.

Con todo, a reforma prosperou, a pesar da gran transcendencia que tiñan as reclamacións relativas ás facendas locais ante os tribunais económico-administrativos, que superaban en 1983 e 1984 o 65% das causas ante os ditos órganos⁹.

Tal réxime consolidouse coa aparición do RD Lexislativo 781/1986, do 18 de abril, do Texto refundido do réxime local¹⁰, e nesta situación nos atopabamos cando se promulgou a Lei 39/1988, do 28 de decembro, reguladora das facendas locais (en diante LRFL), que derroga o Texto refundido en materia de facenda local e vén a confirma-la situación cunha remisión á LRBRL, pois o seu artigo 14.1º.4 dispón que “contra os actos das entidades locais sobre aplicación e efectividade dos tributos locais poderá formularse, ante o mesmo órgano que os dictou, o correspondente recurso de reposición a que se refire o artigo 108 da Lei 7/1985, do 2 de abril, previo ó contencioso-administrativo, no prazo de un mes a contar desde a notificación expresa ou a exposición pública dos correspondentes padróns ou matrículas de contribuíntes”.

3. A Lei 30/1992 e a súa influencia no sistema de recursos. Situación actual. Teses en presenza

A situación, xa en por si pouco clara, sobre todo respecto ó carácter que tiña o recurso de reposición en materia tributaria local, veu a complicarse aínda máis coa nova Lei 30/1992¹¹, que reformou o réxime dos recursos, suprimindo o de reposición e creando o denominado recurso ordinario, semellante ó anterior recurso de alzada, e que non cabería no ámbito ó que nos referimos, pois só se dá contra actos que non esgotan a vía administrativa e precisamente con ese fin. Con isto o sistema de recursos volveuse pouco claro e, xa que logo, inseguro, xerándose unha situación que SÁNCHEZ MORÓN cualifica de “relativa indefensión práctica” en xeral e que “será máis sensible no ámbito da Administración local, xa que nela case que tódalas resolucións se adoptan por órganos que carecen de superior xerárquico”¹².

Para proceder á análise da problemática dos recursos contra actos tributarios dos entes locais, procederemos a distinguir tres aspectos diferentes en canto ós mesmos; a saber: reclamacións contra actos emanados dunha corporación local no marco da súa propia actividade de xes-

¹⁰ O seu artigo 192.1º declaraba: “Contra os actos das corporacións locais sobre aplicación e efectividade dos tributos locais poderán formularse ante o mesmo órgano que os dictou o correspondente recurso de reposición previo ó contencioso-administrativo no prazo de un mes a contar desde a notificación expresa ou a exposición pública dos correspondentes padróns ou matrículas de contribuíntes”.

¹¹ Sobre a súa aplicabilidade á Administración local non existen dúbidas. Cfr. en tal sentido os seus artigos 1 e 2.

¹² SÁNCHEZ MORÓN. “Recursos Administrativos”. Na obra colectiva *La nueva Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común*. Tecnos. Madrid, 1993, p. 327.

tión tributaria, recursos contra actos dun órgano doutra administración pública en virtude de delegación efectuada por un ente local, e recursos contra actos dictados por órganos de xestión estatais nas materias das que o Estado se reserva a súa xestión no marco dos tributos municipais.

Procederemos, pois, no sucesivo, a considerar estas posibilidades por separado co fin de intentar clarifica-lo réxime de recursos vixente na actualidade.

A. Actos dictados polas corporacións locais

Na análise do réxime de reclamacións contra actos emanados dunha corporación local no marco da súa actividade tributaria, temos que partir da distinción que establece a propia LRFL entre actos relativos á aplicación e efectividade dos tributos locais e actos referentes a materias presupostarias e de ordenanzas fiscais.

1. Actos en materia de aplicación e efectividade de tributos locais

1.1. Incidencia da Lei 30/1992

Rexen neste tema as disposicións do devandito artigo 14.4 da LRFL, é dicir, a non existencia da vía económico-administrativa. O sistema establecido pola LRFL era, pois, o do recurso de reposición previo e, contra a resolución deste, directamente a vía contenciosa.

Isto, que non era en por si excesivamente problemático, volveuse caótico ó aparece-la Lei 30/1992, pois ó suprimi-lo réxime de recursos existentes e, en virtude da súa disposición derogatoria número 2, letra c), a non esixibilidade do recurso en vía administrativa como presuposto procesual para o acceso ó contencioso, pode facer xurdi-la dúbida de se segue existindo o recurso de reposición no marco da tributación local ou se, pola contra, tal possibilidade desapareceu.

A conclusión á que cheguemos ha de pasar necesariamente pola interpretación e alcance que deamos á DA 5ª.2º da dita norma, na que afirma que "a revisión de actos en vía administrativa en materia tributaria axustarase ó disposto nos artigos 153 a 171 da Lei xeral tributaria

e disposicións dictadas en desenvolvemento e aplicación da mesma”.

Tal disposición pode interpretarse, conxuntamente coa disposición derogatoria, en tres sentidos diversos: considerar que a nova lei suprime tódolos recursos en materia tributaria local, co que a única vía de impugnación é o contencioso; entender que se reinstaura a vía económico-administrativa con recurso de reposición previo potestativo; ou concluír que subsiste o recurso de reposición contra os actos tributarios dos entes locais¹³.

1.1.1. Ausencia total de recurso

A primeira das posibilidades consiste, pois, en entender que coa regulación da Lei 30/1992 desaparece todo recurso contra os actos tributarios dos entes locais distinto da impugnación directa pola vía do contencioso-administrativo. Esta idea foi asumida por autores tales como GARCÍA DE ENTERRÍA que, pese a crítica sen ningún xénero de dúbidas, fala da “eliminación radical do recurso de reposición”, que considera “especialmente grave” na esfera local, xa que “nos asuntos cun interese económico que non exceda, quizais, de 150.000 pesetas producírase unha indefensión absoluta”¹⁴.

A mesma idea aparece máis explicitamente noutros autores, tales como SÁNCHEZ ONDAL, que se fundamenta na declaración da exposición de motivos da lei, onde se afirma que a reforma “supón establecer un só posible recurso para esgota-la vía administrativa”, idea que cristaliza no artigo 108 da Lei 30/1992, que determina que contra os actos que esgoten a vía administrativa non procede recurso ningún, agás o extraordinario de revisión. A este respecto, o artigo 109 c) establece que poñen fin á vía administrativa “as resolucións dos órganos administrativos que carezan de superior xerárquico, a non ser que unha lei estableza o contrario”¹⁵.

Estima por iso este autor que o recurso de reposición “contradí e oponse á nova Lei”, e que a posible substitución do recurso ordinario por calquera outro tampouco sería viable se non atende a “unha finalidade común de esgota-la vía administrativa”¹⁶. Por iso, “con excepción do recurso extraordinario de revisión [...] e dos excepcionais supostos en que proceda o novo recurso or-

¹³ En realidade, esta última posibilidade desdobraríase en tres, xa que, segundo SÁNCHEZ ONDAL, pode sosterse a existencia dun “recurso de reposición previo ó económico, mais non á reclamación económico-administrativa”, a “subsistencia dun recurso de reposición previo á vía contencioso-administrativa con carácter obrigatorio”, ou a do “recurso de reposición previo ó contencioso, mais con carácter facultativo”. En “El régimen de recursos administrativos contra actos de las corporaciones locales en materia tributaria y la Ley 30/1992”. En *Impuestos*, nº 12 (xuño de 1993), p. 10. Estimamos, pola contra, que tales distincións sobre o carácter do mencionado recurso son reconducibles a unha soa posición de partida, tal e como facemos.

¹⁴ “Un punto de vista sobre la nueva Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común de 1992”. Introducción á obra colectiva *La Nueva Ley de Régimen...*, cit., p. 14. Non obstante, a pesar de considera-la supresión do recurso como un feito, polo demais criticable e criticado, tenta atopar unha posible solución en torno a unha pretendida reinstauración das reclamacións económico-administrativas na facenda local, como veremos.

¹⁵ Esta idea, referida ó ámbito local, concéntrase tamén no artigo 52 da LRBRL, que di que poñen fin á vía administrativa as resolucións “do Ple-

no, os alcaldes ou presidentes e as comisións de Goberno, agás nos casos excepcionais en que unha lei sectorial requira a aprobación ulterior da Administración do Estado ou da Comunidade Autónoma, ou cando proceda recursos ante estas nos supostos do artigo 27.2".

¹⁶ SÁNCHEZ ONDAL. "El régimen de...", cit., p. 17.

¹⁷ *Ibid*, p. 21.

¹⁸ MARTÍN QUERALT e LOZANO SERRANO. *Curso de Derecho Financiero y Tributario*. 4ª edición. Tecnos. Madrid, 1993, p. 499.

¹⁹ A mesma idea achegan MARTÍN QUERALT e LOZANO SERRANO, xa que estiman que o desexable sería a supresión de todo recurso, sempre que "se constitúan os xulgados do contencioso, se potencie a condena en custas da Administración, se flexibilice a suspensión do acto e, en fin, se adopten medidas para aumentar-la celeridade e gratuidade dos procesos xudiciais". *Curso...*, cit., p. 499.

²⁰ "Un punto de vista sobre...", cit., pp. 14 e ss.

²¹ Pola reinstauración da reclamación económico-administrativa na facenda local tamén se manifesta, no ámbito dos principios e sen referirse á Lei 30/1992, ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA. "Notas para la Reforma Parcial de la Ley General Tributaria". En *Crónica Tributaria*, nº 67 (1993), p. 14. Se ben, como dixemos, non se pronuncia sobre a incidencia da Lei 30/1992, si que deixa claro que entende subsistente o recurso de reposición no ámbito local, pois cítao.

dinario, a conclusión que se desprende [...] é a improcedencia de recursos administrativos en materia tributaria local"¹⁷.

Pero se ben podemos afirmar que ó entender que o recurso desapareceu "daríasele satisfacción, tamén neste ámbito, á vella aspiración de abrir directamente o contencioso contra os actos administrativos, acelerando o control sobre eles e prescindindo da carga para o interesado"¹⁸, non podemos estimar que tal solución sexa a correcta no momento presente, xa que a situación de indefensión que se xeraría neste caso (sobre todo antes da posta en funcionamento dos xulgados do Contencioso) impón que, para non caer na vulneración do artigo 24 da Constitución (tutela xudicial efectiva), haxa que considerar subsistente o recurso¹⁹, o que estimamos que a propia Lei 30/1992 permite, como veremos.

1.1.2. ¿Reimplantación do económico-administrativo?

Unha segunda posibilidade consiste en afirmar que a remisión que fai a disposición adicional quinta ó réxime da Lei xeral tributaria, e en virtude da unidade administrativa que pretende establecer esta nova lei, o que fixo foi restaura-la unidade de réxime de recursos en materia tributaria, dándose neste caso nova entrada ó réxime anterior á reforma operada pola LRBRL en 1985, sendo de novo posible en materia de facendas locais a reclamación económico-administrativa con recurso de reposición potestativo previo. Tal sería a forma de esgota-la vía administrativa antes de entrar na impugnación xurisdiccional.

Esta é unha posibilidade desexable de cara ás garantías do particular, e por ela avoga o propio GARCÍA DE ENTERRÍA²⁰ que, a pesar de recoñecer que o tema é "un dos enigmas da lei", considerando que na remisión da DA 5ª "a materia non se identifica xa coa chamada «económico-administrativa», que podía entenderse que non inclúe desde 1985 os actos locais, senón coa «materia tributaria», inespecificamente, sen acepción de administracións", afirma que a tan desexable reinstauración do económico-administrativo na esfera local é posible co teor da lei²¹.

Consideramos que tan loable intento, se ben non forza a letra da lei, si violenta o espírito da norma, por non

dicir toda a política lexislativa dos últimos anos²². Non podemos crer que o lexislador cambiase de orientación tan radicalmente e nun tema de tal transcendencia sen facer ningunha declaración expresa en tal sentido, e que por unha mera disposición adicional se derroguen a LRBRL e maila LRFL, sobre todo porque na propia exposición de motivos, onde debería razoarse tal cambio de rumbo, afirmase todo o contrario; xa que, “por outra banda, a Administración local, da que o réxime xurídico está establecido como básico no mesmo artigo 149.1.18^a da Constitución, ten unha regulación específica na súa actual Lei de bases que non ofrece ningunha dificultade de adaptación ós obxectivos desta lei e que **non esixe modificacións específicas**”. ¿Como vai o lexislador, despois de afirmar isto, cambiar dun plumazo todo o réxime instaurado en tal lei e resucita-lo anterior, que –non esquezámo-la exposición de motivos da LRBRL– se consideraba contrario á CE?

1.1.3. *Subsistencia do recurso de reposición*

Finalmente, a terceira posibilidade á que faciamos referencia era a subsistencia do recurso de reposición en materia tributaria local. Neste punto, expresáronse opinións en diversos sentidos, pero que, en principio, estimamos que son reconducibles a dúas solucións que cambian segundo a vía interpretativa que se siga coa DA 5^a.

De entrada podemos entender, como primeira posibilidade, que a DA 5^a se refire ós actos da facenda estatal, que son os que se regulan na Lei xeral tributaria, e que polo tanto, ó excluírse a Facenda local, o recurso de reposición regulado na mesma segue a sorte propia de tal método impugnatorio. É dicir, que se o recurso de reposición existente na facenda local era o preceptivo ó que se refería o artigo 52 da LXCA, ó ser derogado tal precepto, este recurso desaparecería; en tanto que se a reposición era a tradicional no ámbito tributario, é dicir, a potestativa, esta segue existindo. Enfrontámonos, pois, a dúas posibilidades: que subsista o recurso de reposición con carácter potestativo (que en todo caso sería previo ó contencioso) ou que non exista recurso ningún. Posibilidade esta última que xa cualificamos como pouco deseable.

²² Na mesma liña maniféstase SÁNCHEZ ONDAL, para quen se o RD 1524/1988, do 16 de decembro, “modifica o RPREA nos seus artigos 9, 10 e 11, nos que xa non figuran os actos dictados pola Administración local como reclamables ante os tribunais económico-administrativos”, hai que entender que “o lexislador non puido querer que renacese a competencia destes tribunais sen ó tempo ordenalo pertinente para que se lles outorgase, novamente, ós mesmos competencia para coñecer das reclamacións contra actos de aplicación e efectividade de tributos locais”, o que podería levarnos ó “absurdo de que procedería unha vía de reclamación sen órgano ante o que utilizala”. “El régimen de...”, cit., p. 12.

²³ En *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*. Civitas. Madrid, 1991, p. 285, onde afirmaba que “a xestión tributaria local, nas corporacións de réxime común, será impugnabile en vía contenciosa con recurso de reposición preceptivo”. Sen embargo, cando distinguía entre comunidades de réxime común e de réxime foral, parecía non ter en conta a existencia de xurisprudencia do Tribunal Supremo contraria a tal distinción na materia que nos ocupa, como por exemplo as sentencias do 3 de abril de 1990 (RA. 2883), 11 de abril de 1990 (RA. 4921), 5 de outubro de 1990 (RA. 8282) e 4 de xullo de 1991 (RA. 4960). Tal pasaxe desapareceu da 3^a edición da obra (1993), pero móstrano-la con-

cepción que tiña este autor do recurso de reposición antes da Lei 30/1992.

²⁴ No seu *Manual de Formularios Relacionados con la Gestión Recaudatoria de las Corporaciones Locales*. Editorial Comares. Granada, 1992, onde di que "o recurso de reposición preceptivo, é o que se dá contra os actos de xestión tributaria das corporacións locais, e tramítase de acordo coas normas das leis de procedemento administrativo e a reguladora da xurisdicción contencioso-administrativa" (pp. 142-143).

²⁵ *Curso de Derecho Financiero Español*. 12ª edición. Marcial Pons. Madrid, 1990, p. 704. Pola contra, na 15ª edición (1993), a pesar de afirmar tamén a existencia do recurso de reposición, xa non se manifesta sobre o carácter do mesmo (p. 522).

²⁶ "El recurso de reposición respecto a los actos dictados en materia de aplicación y efectividad de los tributos locales". En *Impuestos*, 1990/I, pp. 1166-1167, onde afirma que "é un recurso potestativo, posto que así se desprende dos artigos 108 e 113.1 da LRBRL".

²⁷ *Procedimientos Tributarios*. Nova Edición. Marcial Pons. Madrid, 1990, p. 338, onde di que "o recurso de reposición contra os actos das entidades locais ten, ó igual que o de réxime xeral, carácter potestativo. Pero, a diferenza deste, non é previo á reclamación económico-administrativa, senón ó recurso contencioso-administrativo".

E referíndonos ó carácter que se outorgaba ó mentado recurso, hemos de dicir que a doutrina non era pacífica. Así, había autores que sostíñan o seu carácter preceptivo, como PÉREZ ROYO²³ e HERNÁNDEZ MEDIALDEA²⁴, e outros que o consideraban como meramente potestativo, na liña de FERREIRO LAPATZA²⁵, CHECA GONZÁLEZ²⁶ e ARIAS VELASCO²⁷.

De tal forma, a primeira interpretación posible consiste en afirmar que se o recurso era potestativo segue existindo e se, pola contra, era o preceptivo ó que se refería a LXCA, desaparecería en virtude da derogación efectuada pola Lei 30/1992. En todo caso, esta idea pódenos levar a unha rúa sen saída: está claro que a solución varía segundo a natureza que tivese o recurso, e como a LRBRL dá argumentos para defender ámbalas posicións, estaría constantemente aberta a disputa ata que non o resolvese unha disposición legal²⁸.

De tódolos xeitos, non nos parece que sexa esta a vía de eséxese correcta para soste-la desexable subsistencia do recurso, senón que o xogo da DA 5ª é outro, xa que, tendo en conta os seus dous apartados, vemos que no primeiro se declara de aplicación subsidiaria a lei para "os procedementos administrativos en materia tributaria e, en particular, os procedementos de xestión, liquidación, comprobación, investigación e recadación dos diferentes tributos", e en cambio no segundo non fai o mesmo coa "revisión de actos en vía administrativa en materia tributaria", co que permite entender que este último aspecto queda totalmente á marxe da influencia da nova lei.

E se isto é criticable nunha lei con clara vocación de universalidade, permite, en todo caso, afirmar que o réxime de impugnación dos actos da Administración tributaria, incluída a local, permanece totalmente inalterado, facendo posible mante-la desexable subsistencia do recurso de reposición²⁹.

²⁸ No suposto de entrar en tal vía, o RD 803/1993, do 28 de maio, en tanto confirmatorio da subsistencia do recurso, viría a confirma-lo seu carácter potestativo.

²⁹ En tal sentido pronúnciase tamén PÉREZ ROYO, que estima que é "intención claramente manifestada na repetidamente citada LRXAP e PAC [...] mante-las especialidades propias do ámbito tributario no tocante ós procedementos de xestión e de revisión". En *Derecho Fi-*

Outro dos motivos que se deron para afirmar tal permanencia é a posibilidade que outorga a lei de que ese recurso para esgota-la vía administrativa “sexa o ordinario que se regula na lei ou o substitutivo que, con carácter xeral, poidan establecer outras leis”, que se regula no artigo 107.2³⁰. Tal construción antóllasenos cando menos estraña, xa que a propia lei dispón que ese recurso debe servir, en todo caso, para poñer fin á vía administrativa, e se con ese argumento pretendemos afirmala existencia dun recurso regulado na LRBRL, non debemos esquecer que nela se prevé que o acto contra o que se interpón o dito recurso esgota a vía administrativa. É dicir, non podemos usar para poñer fin á vía administrativa un recurso que ten unha finalidade completamente distinta na lei que o regula, pois dáse contra actos que xa esgotaron a dita vía³¹.

Á subsistencia do recurso obxectouse dicindo que este sería exclusivamente regulado polos art. 108 LRBRL, 14 LRFL e 110 a 113 da Lei 30/1992, e que non se podería estar de acordo con isto porque supón “a «creación» dun novo recurso de reposición”³². A isto veu a contestalo lexislador, como veremos, co RD 803/1993.

Estimando, pois, por esta vía, a subsistencia do recurso de reposición, é cando cómpre dilucidar qué carácter ten este, que será, en todo caso, o que xa tiña antes da Lei 30/1992 e que, como vimos, resultaba discutido. Non obstante, pola filosofía da reforma, xa que sería chocante o feito de que fose este o único caso con recurso de reposición preceptivo previo ó contencioso (e aínda que a lei deixe fóra o campo tributario; como a propia Constitución impón que os cidadáns han de ter un tratamento igual ante tódalas administracións, pode actuar como axuda na hermenéutica) e polo carácter de carga que na conciencia social presenta o mesmo (segundo dixo GARCÍA DE ENTERRÍA³³, debemos estimar que o dito recurso debe considerarse como potestativo, podendo irse, de se-lo caso, directamente á vía contenciosa. A mesma opinión manifesta agora PÉREZ ROYO, para quen se o recurso era antes da reforma preceptivo, agora ten carácter potestativo³⁴.

Resulta, ademais, que esta solución merece “un xuízo de valor moi positivo”³⁵, e que encontrou referendo normativo no RD 803/1993, do 28 de maio, polo que se modifican determinados procedementos tributarios, e que agora pasamos a analizar.

nanciero..., cit., 3ª edición, 1993, p. 298. A mesma idea encóntrase tamén en RUIZ-BEATO BRAVO. “¿Subsiste el recurso de reposición en el ámbito tributario local?”. En *Impuestos*, nº 19 (outubro de 1993), p. 12.

³⁰ É, por exemplo, a opinión de MARTÍN QUERALT e LOZANO SERRANO, que afirman que “a propia LRPAC dá pé para entender subsistente o recurso de reposición contra actos de xestión de tributos locais, ó constituíren estes unha materia específica dun ámbito sectorial determinado, que son as dúas condicións que xustifican, segundo o seu art. 107.2º, a previsión legal de recursos substitutivos do ordinario”. *Curso...*, cit., p. 499.

³¹ Lémbrese o citado art. 52 LRBRL. Os mesmos MARTÍN QUERALT e LOZANO SERRANO recoñecen que “permanecen as razóns de fondo que aboarían a definitiva supresión da vía administrativa previa, así como a xurídico-formal de estar ante actos que poñen fin á vía administrativa, para os que [...] o artigo 108 LRPAC dispón o acceso directo ó contencioso, prevéndose o recurso substitutivo [...] só para os actos [...] que non poñen fin á vía administrativa, o que non é o caso dos de xestión de tributos locais”. *Curso...*, cit., p. 499.

1.2. O Real decreto 803/1993, do 28 de maio

A promulgación deste real decreto supuxo un cambio radical nas concepcións que sobre o tema que nos ocupa se viñeran producindo, xa que expresamente se refire, en dúas ocasións, ó “recurso de reposición previo ó contencioso-administrativo fronte a actos dictados por entidades locais en materia de tributos locais, regulado no artigo 108 da Lei 7/1985, do 2 de abril, de bases do réxime local, e no artigo 14.4 da Lei 39/1988, do 28 de decembro, de facendas locais”³⁶.

Con tal explicitación resulta evidente que para o lexislador continúa existindo o dito recurso, xa que “a disposición adicional quinta da Lei 30/1992, consciente das peculiaridades das actuacións administrativas en materia tributaria, permite que os procedementos tributarios se rexan pola súa normativa específica”, de xeito que este RD só “realiza modificacións en determinados procedementos tributarios, centrando a súa atención especialmente naqueles que” carecen “dunha regulación propia dos prazos para a súa resolución ou dos efectos da falta de resolución dentro dos prazos correspondentes” (exposición de motivos).

A inclusión do recurso de reposición entre estes procedementos responde exactamente a eses fins, segundo se desprende da resolución da Dirección Xeral de Coordinación coas Facendas Territoriais do Ministerio de Economía e Facenda, do 30 de abril de 1993. Entende esta dirección xeral que o recurso regulado nos artigos 108 LRBL e 14.4º LRFL “debe considerarse implicitamente declarado como subsistente pola disposición adicional 5ª, segundo apartado, da Lei 30/1992”, e dado que no tocante ós aspectos citados (prazo de resolución e efectos do silencio) non se pronunciaban estes preceptos e se viñan aplicando subsidiariamente os derogados artigos 52 a 55 LXCA, considera necesaria a súa inclusión no anteproxecto de RD³⁷.

Esta inclusión foi desigualmente acollida pola doutrina, e, así, recibiu fortes críticas de SÁNCHEZ ONDAL, para quen “a subsistencia ou non do recurso en cuestión é evidente que non se determina por real decreto, senón que, ó tratarse dun problema de confrontación de leis, corresponde dilucidar ós tribunais de Xustiza”³⁸, afirman-

³² OLAÑETA FERNÁNDEZ-GRANDE. “Revisión de actos administrativos de gestión tributaria”. Na obra colectiva *Tratado de Derecho Financiero y Tributario Local*. Deputación de Barcelona. Marcial Pons. Madrid, 1993, p. 298.

³³ No seu prólogo á obra de BENÍTEZ DE LUGO Y GUILLÉN. *El recurso de reposición previo al económico-administrativo*. IEF. Madrid, 1980.

³⁴ Vid. PÉREZ ROYO. *Derecho Financiero...*, cit., 3ª edición, p. 298, onde o declara expresamente.

³⁵ RUÍZ-BEATO BRAVO. “¿Subsiste el recurso...?”, cit., p. 13. Véxanse alí as razóns que dá para tal afirmación, e que facemos nosas na súa totalidade.

³⁶ Fai estas referencias no nº 3 do seu anexo I, no que se establece un prazo máximo dun mes para resolvelo, e no nº 96 do anexo IV, no que se recollen os procedementos que deben entenderse desestimados cando non recaia resolución no prazo no que deben ser resoltos.

³⁷ Tirado de SÁNCHEZ ONDAL. “El recurso de reposición previo al contencioso-administrativo en materia tributaria local”. En *Impuestos*, nº 19 (outubro de 1993), p. 17.

³⁸ *Ibid*, p. 18.

do que se produce algo así como que “as leis vixentes non rexen porque teñen vigor as derogadas”, para concluír, respecto ó tema que nos ocupa, que “recurso de reposición previo ó contencioso-administrativo non existía máis ca un, calquera que fose a materia sobre a que versara o acto contra o que se interpoñía, e a súa regulación estaba na LXCA e na LPA; derogados os seus preceptos reguladores, desapareceu por expreso desexo do lexislador [...]. Pretender resucitalo por real decreto pode ser un loable propósito, pero desafortunado no procedemento”³⁹.

Sen embargo, outros autores, ós que nos adherimos, manifestaron a súa conformidade coa inclusión, xa que entendían que o recurso subsistía. Así, PÉREZ ROYO, para quen, “aínda que trala entrada en vigor da LRXAP e PAC se presentaron dúbidas sobre a subsistencia do mesmo, o RD 803/1993 [...] decláralo expresamente vixente. O cal, ó noso xuízo, é correcto”⁴⁰, RUÍZ-BEATO BRAVO⁴¹, e HERRERA MOLINA e SERRANO ANTÓN⁴².

Independentemente do acerto ou non da inclusión do recurso, é dicir, da súa declaración de pervivencia, apareceu outro tipo de críticas contra o RD, que, na súa gran maioría, podemos considerar acertadas. A primeira non é outra que a xa apuntada falta de adecuación do medio para resolve-lo conflito⁴³: un RD non pode resolver sen máis un conflito de leis. De tódolos xeitos, resulta preferible un apoio normativo que o baleiro, xa que, aínda que desde o punto de vista técnico sexa criticable, polo menos permítelle ó cidadán, que –non o esquezamos– é o principal prexudicado na maioría dos supostos, ter unha certa seguridade sobre a existencia do recurso e, ademais, sobre o seu réxime xurídico⁴⁴.

Tamén se lle criticou con grande acerto a falta de precisión sobre o carácter que ten tal regulamento, xa que podería pensarse que non é outra cousa senón desenvolvemento da DA 3ª da Lei 30/1992 (“Regulamentariamente no prazo de seis meses a partir da entrada en vigor desta lei, levarase a efecto a adecuación á mesma das normas reguladoras dos distintos procedementos administrativos, calquera que sexa o seu rango, con específica mención dos efectos estimatorios ou desestimatorios que a falta de resolución expresa produza”). Pero tamén podería entenderse que “estamos ante un regulamento independente que *non desenvolve a Lei de procedemento, se-*

³⁹ Ibid, pp. 37-38. Non esquezamos que este autor se manifestaba pola inexistencia de recursos contra os actos tributarios dos entes locais, co que a dura crítica que verte cara ó RD ten maior xustificación.

⁴⁰ PÉREZ ROYO. *Derecho Financiero...*, cit., 3ª edición, pp. 297-298.

⁴¹ RUÍZ-BEATO BRAVO. “¿Subsiste el recurso...?”, cit., pp. 11-13.

⁴² HERRERA MOLINA e SERRANO ANTÓN. “El reglamento de procedimientos tributarios, ¿adaptación o huida de la Ley de Procedimiento Administrativo Común?”. En *Impuestos*, nº 19 (outubro de 1993), pp. 81-82.

⁴³ RUÍZ-BEATO BRAVO exclama ante tal procedemento: “¿As dúbidas aparecidas vanse aclarando por vía regulamentaria!”. “¿Subsiste el recurso...?”, cit., p. 11.

nón que establece excepcións ó réxime común en virtude do disposto na disposición adicional 5ª.1"⁴⁵. Podemos afirmar, como idea válida neste sentido, que resulta complexa a opción entre estas dúas solucións, e que tal vez o máis adecuado sexa concluír, sobre todo á luz da indefinición e a ambivalencia dalgunhas pasaxes da súa exposición de motivos, que o RD "contén dous tipos de preceptos: algúns «adaptan» os procedementos tributarios á normativa supletoria da Lei de procedemento administrativo común. Outros constitúen unha sorte de «regulamento independente», que busca ampararse no carácter subsidiario da dita lei, ou en inexpressivas remisións das leis tributarias", o que en todo caso nos fai pensar que "a lexitimidade destes últimos é moi dubidosa, dadas as esixencias do principio de legalidade e o papel de «complemento indispensable» que lle corresponde ó regulamento no desenvolvemento legal"⁴⁶.

En resumo, que o RD 803/1993 resulta, cando menos nalgúns dos seus aspectos, de dubidosa legalidade, que se intenta xustificar acudindo á propia Constitución como motivación das súas modificacións, coa finalidade de "posibilita-la efectiva realización do deber constitucional de contribuír". Non obstante, aínda que o medio non sexa o máis adecuado, si veu a clarifica-la subsistencia do recurso de reposición na esfera tributaria local, o cal, en atención á seguridade xurídica e á protección do cidadán, é de agradecer.

2. Actos dictados en materia presupostaria e de ordenanzas fiscais

En materia de ordenanzas, dispón o artigo 19.1º da LRFL que "as ordenanzas fiscais das entidades locais a que se refire o artigo 17.3 da presente lei rexerán durante o prazo, determinado ou indefinido, previsto nas mesmas, sen que caiba contra elas outro recurso que o contencioso-administrativo, que se poderá interpoñer, a partir da súa publicación no «Boletín Oficial» da Provincia, ou, se é o caso, da Comunidade Autónoma uniprovincial, na forma e prazos que establecen as normas da dita xurisdicción".

⁴⁴ Unha análise de cal poida se-lo réxime aplicable ó mesmo en SÁNCHEZ ONDAL. "El recurso de reposición...", cit., pp. 19-37.

⁴⁵ HERRERA MOLINA e SERRANO ANTÓN. "El Reglamento...", cit., p. 71.

⁴⁶ Ibid, p. 82.

Similar estilo presenta o artigo 152.1ª do mesmo corpo legal, referido á materia presupostaria, establecendo que “contra a aprobación definitiva do presuposto poderá interpoñerse directamente recurso contencioso-administrativo, na forma e prazos que establecen as normas da dita xurisdicción”.

Neste caso, a regulación dos artigos 52 a 55 da Lei da xurisdicción contencioso-administrativa esixía o esgotamento da vía administrativa previa como presuposto para a xurisdiccional. Tal esgotamento tería que se producir quer por un recurso de reposición, quer pola vía económico-administrativa (sendo neste caso posible a reposición previa con carácter potestativo). A todo isto, como a LRBRL suprimira no seu artigo 113.1º a vía económico-administrativa en materia de ordenanzas fiscais e presupostos, e pola remisión da LRFL ás normas rituais, deberíase entender que era preciso o esgotamento da vía administrativa previa a través dun recurso de reposición preceptivo⁴⁷, que non sería outro có do artigo 52 da Lei xurisdiccional. Por iso, ó seren derogadas tales normas pola Lei 30/1992, debemos entender que en materia presupostaria e de ordenanzas fiscais a única posibilidade de recurso é ir directamente á vía contencioso-administrativa, sen oportunidade de acudir á vía administrativa previa.

B. Actos dictados por órganos doutra administración en virtude de delegación efectuada polo ente local

O artigo 7 da LRFL permite que a xestión dos tributos municipais sexa delegada “na Comunidade Autónoma ou noutras entidades locais no territorio das cales estean integradas”. Esta posibilidade de delegación da xestión está a ser moi utilizada polos pequenos concellos, que delegan a xestión tributaria noutros entes, fundamentalmente nas deputacións provinciais⁴⁸.

Diante desta realidade prevista normativamente, resulta claro que poderán realizarse actos de xestión de tributos municipais por outros entes diversos, e preséntase a dúbida de cal é o réxime de recursos que pode usarse fronte ós mesmos.

⁴⁷ Se ben a doutrina se manifestaba no sentido de considerar tal recurso como potestativo, e así, CHECA GONZÁLEZ. “El recurso de reposición...”, cit., p. 1166, onde cita a opinión en igual sentido de GONZÁLEZ PÉREZ e GONZÁLEZ SALINAS.

⁴⁸ Vid, como exemplo dos problemas de competencias, a Orde do 29 de decembro de 1993 pola que se concede a Delegación da Inspección do Imposto sobre Actividades Económicas. BOE do 1 de xaneiro de 1994.

⁴⁹ ZABALA RODRÍGUEZ-FORNOS. “Impugnación y revisión de los actos de gestión tributaria local”. En *Palau 14-RVHP*, nº 7 (1989), p. 133.

⁵⁰ *Ibidem*

⁵¹ A mesma idea aparece en MARTÍN QUERALT e SERRANO LOZANO, que escriben que “os actos de xestión catastral do IBI e os de formación da matrícula do IAE, que lle competen ó Estado, sométense a reclamación económico-administrativa [...], pero tamén os de xestión tributaria dos tributos locais cando esta se desenvolve polo Estado en virtude de delegación (art. 7.3ª LFL)”. *Curso...*, cit., p. 499. Resulta obvio que se cando a delegación é no Estado, segue o réxime impugnatorio do ente que en realidade xestiona, o mesmo debe ocorrer cando a

delegación se fai en favor doutro ente distinto.

⁵² Vid. artigos 78 e 92 da dita lei.

⁵³ Vid. disposicións transitorias 8ª e 9ª da Lei 21/1993, do 29 de decembro, de presupostos xerais do Estado para 1994, que reiteran a devandita prórroga a non ser que os entes locais implicados notifiquen antes do 1 de marzo de 1994 "a súa vontade de asumiren directamente esta xestión".

⁵⁴ Para o IAE regulábase no artigo 92.1.1º da LRFL, pero foi confirmado con maior claridade pola Lei 22/1993, do 29 de decembro, de medidas fiscais, de reforma do réxime xurídico da función pública e da protección por desemprego, que no seu artigo 8.1. 6º modifica o artigo 92 da LRFL, ó que lle engade un parágrafo 4º, que pasa a afirmar tallantemente que "en todo caso, o coñecemento das reclamacións que se interpoñan contra actos de xestión censual dictados pola Administración tributaria do Estado a que se refire o parágrafo primeiro do apartado 1 deste artigo, así como os actos de igual natureza dictados en virtude da delegación prevista no parágrafo terceiro do mesmo apartado, corresponderalles ós tribunais económico-administrativos do Estado".

O artigo 7.3º da propia norma tenta resolve-lo problema, e di no seu inciso final: "Os actos de xestión que se realicen no exercicio da dita delegación serán impugnables de acordo co procedemento que corresponda ó ente xestor, e, en último termo, ante a Xurisdicción Contencioso-Administrativa". Intento que non vai máis alá diso, de tentar dar unha solución, pois inmediatamente xorde a dúbida de cal sexa o ente xestor, "¿titular da xestión tributaria ou xestor das competencias delegadas?"⁴⁹. Non resulta doado clarexar esta cuestión. ZABALA RODRÍGUEZ-FORNOS inclínase a pensar que a referencia é ó ente delegante, e engade que "non cabe esquecer, por outra banda, o principio de que os actos dictados por delegación se consideran emitidos pola entidade delegante, mesmo para os efectos de establecer se esgotan a vía administrativa"⁵⁰.

Non obstante, debido á referencia que a LRFL fai ó réxime impugnatorio correspondente ó ente xestor como posibilidade distinta do réxime que ela mesma establece para os entes locais, e ademais pola propia redacción da lei no sobredito precepto, que tras remitir ó réxime ordinario fai referencia ó réxime impugnatorio do ente xestor, inclinámonos a pensar que tal ente será o que efectivamente xestione, e non o delegante, postura que pode entenderse apoiada pola redacción legal, pois xestor, en definitiva, significa que xestiona, que actúa, o que neste caso fai o ente delegado⁵¹.

C. Actos dictados pola administración do Estado en virtude da reserva efectuada sobre determinados aspectos da xestión dos tributos municipais

Na propia LRFL o Estado reservou para si a xestión catastral no imposto sobre bens inmobles e a xestión censual no imposto sobre actividades económicas⁵². A esta reserva é á que nos referimos, e non á efectuada sobre o resto da xestión dos devanditos tributos pola DTª da FRFL, que ten un carácter marcadamente temporal, xa que se fixo inicialmente para un prazo de dous anos, aínda que este se prorrogou pola Lei de presupostos xerais do Estado.⁵³

Os actos dictados no dito ámbito seguen o réxime anterior e a súa fiscalización correspóndelles ós tribunais económico-administrativos do Estado, segundo consta expresamente nos artigos 78.1.3º e 92 da propia LRFL⁵⁴.

Nestes casos, o réxime anterior a 1985 subsiste, con reclamación económico-administrativa e recurso de reposición previo de carácter potestativo. Non afecta, xa que logo, a isto a nova Lei 30/1992, tanto pola exclusión da materia tributaria pola disposición adicional quinta, como polo xogo do artigo 107.4º da mesma.

É este, pois, o único aspecto dos relacionados cos actos tributarios dos entes locais no que subsiste o réxime de fiscalización polos tribunais económico-administrativos, que sería o desexable para todo o ámbito tributario, xa que, de existir un control, é preferible que sexa por órganos especializados como son estes, e non pola mesma administración que dictou o acto.

4. Conclusión

Unha vez analizado o panorama dos recursos existentes contra os actos dos entes locais en materia tributaria ante a nova Lei 30/1992, convén facer unha recapitulación das conclusións ás que chegamos no presente estudio.

Así, no tocante ós actos dictados polos entes locais en materia de aplicación e efectividade de tributos, concluímos que segue a existi-lo recurso de reposición como posibilidade previa á vía xurisdiccional, se ben con carácter meramente potestativo, como ademais referendou o RD 803/1992, aínda que sen segui-la vía axeitada.

En materia de ordenanzas fiscais e de presupostos, pola contra, entendemos que a única posibilidade é o acceso directo á xurisdicción contenciosa, sen vía administrativa previa. En canto ós actos dictados por outra administración en virtude de delegación, coidamos que o réxime impugnatorio é o que sexa propio do ente que dictou o acto, é dicir, do que sexa efectivamente xestor. E no referente á xestión catastral e da matrícula do Imposto sobre Actividades Económicas, en tanto seguen en mans do Estado, o réxime de impugnación non é outro que o clásico do ámbito tributario, é dicir, o recurso de reposición potestativo como previo á vía económico-administrativa, que irá seguida, de se-lo caso, da xurisdiccional.

Tal vez non fose tan grave o feito da supresión da reposición coma a imposibilidade de control por órganos especializados, como son neste caso os tribunais económico-administrativos. Todo isto, sen embargo, podería quedar perfectamente superado cun correcto funcionamento da vía xurisdiccional, que é a que en definitiva garante os dereitos dos cidadáns e controla a actividade administrativa. Tal solución pasa pola posta en funcionamento dos xulgados do contencioso, tan necesarios para o bo funcionamento da Administración de Xustiza nesta materia e en moitas outras.

Sen embargo, co anteriormente exposto cremos que queda claro que o sistema de recursos administrativos deseñado polas últimas leis aparecidas en relación co ámbito tributario local, unidas á Lei 30/1992, peca cando menos de falta de claridade, permitindo a convivencia de solucións diversas, que o único que poden acarrexarlle ó contribuínte é inseguridade xurídica diante da dúbida de cal é o réxime de recursos no caso concreto que lle afecta. Inseguridade que se estende ós mesmos operadores da Administración, o que fai necesario un pronunciamento expreso en tan complexo panorama sobre cal é en realidade o sistema aplicable (neste sentido tampouco abunda co RD 803/1993, pois aínda que aclara algunhas dúbidas, deixa vixentes situacións moi variadas), sendo conveniente que este sexa en todo caso un só, e non unha pluralidade de réximes. Isto pode levar a preguntarnos, con RUÍZ-BEATO BRAVO, se “¿tan difícil é establecer unha regulación unitaria e xeral para tódalas administracións, sen tantas especialidades e remisións a lexislacións específicas e sectoriais?”⁵⁵.

En tanto non comecen a funciona-los xulgados do contencioso, e ante o panorama actual, o que se produce é un caso claro de desincentivación ó recurso, que roza a vulneración do artigo 24 da Constitución española e unha sobrecarga dos tribunais, ós que cada vez lles é máis difícil conseguir “xulgar e facer executa-lo xulgado” no marco dun “proceso sen dilacións indebidas” que intenta garanti-la nosa carta magna.📌

⁵⁵ RUÍZ-BEATO BRAVO. “¿Subsiste el recurso...?”, cit., p. 14.