

CONTROL JURISDICCIONAL DE LA ACTIVIDAD DE LOS JURADOS TRIBUTARIOS (*)

POR

IGNACIO BAYÓN MARINÉ

SUMARIO: I. CONCEPTO: Régimen anterior y situación actual: LGT: a) *Actividad de los Jurados. Su ampliación.* b) *El fallo en conciencia.* c) *La cuestión de hecho. La «cuestio iuris» y «cuestio facti» en la jurisprudencia. La estructura de la norma: el supuesto de hecho y la consecuencia jurídica. El conocimiento de los hechos por el Juez: «l'acte juridictionnel». El control de los hechos determinantes.*—II. CONTROL JURISDICCIONAL DE LA ACTIVIDAD DE LOS JURADOS: 1. Control sobre el acto de declaración de competencia: a) *Su régimen.* b) *Decreto de 9-I-1950. Actos administrativos y actos de trámite.* 2. Control sobre actos de los Jurados: a) *Argumento de la discrecionalidad.* b) *Artículo 40, f), LJCA.* c) *La Instrucción de 9-II-1958.* d) *La Ley de 23-XII-1959. La retroactividad de las disposiciones favorables. Las sentencias de la Audiencia de Sevilla.*—III. CONCLUSIONES.

(*) Este trabajo corresponde, en parte, a una ponencia presentada en el Seminario que realizamos en el curso 1964-65 en la primera Cátedra de Derecho Administrativo de la Facultad de Derecho de la Universidad de Madrid. El titular de la cátedra, Profesor GARCÍA DE ENTERRÍA, dirigió el Seminario, al que asistieron los Profesores MARTÍN-RETORTILLO (Lorenzo) y MARTÍN MATEO. Al ser discutida la ponencia en el Seminario, me fueron brindadas una serie de sugerencias, a veces recogidas en el trabajo. A todos mi agradecimiento.

Las abreviaturas utilizadas han sido:

CC.—Código Civil.

FE.—Fuero de los Españoles.

LGT.—Ley General Tributaria.

LPA.—Ley de Procedimiento Administrativo.

LJCA.—Ley de la Jurisdicción contencioso-administrativa.

LRJAE.—Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado.

STS.—Sentencia del Tribunal Supremo.

RAP.—Revista de Administración Pública.

Rev. Der. Fin.—Revista de Derecho Financiero.

Rev. Doc. Adm.—Revista de Documentación Administrativa.

I. CONCEPTO DE LOS JURADOS TRIBUTARIOS

La historia de los sistemas tributarios nos demuestra hasta qué punto ha existido siempre una pugna del contribuyente y el poder. El contribuyente, buscando las vías de la evasión y el fraude. El poder, intentando cerrarlas y reprimirlas. La imaginación humana ha ido siempre progresando al buscar nuevas vías de escape y nuevos métodos de represión.

En este campo de experiencias no se ha convertido en realidad el temor de HUXLEY: «El experimentar por experimentar amenaza anular la imaginación del hombre» (1).

Vamos a referirnos a uno de los sistemas empleados por el poder financiero para evitar esa natural tendencia a la evasión y al fraude (2), concretamente a los Jurados tributarios.

Los Jurados nacen perfectamente sincronizados con los órganos de la Administración financiera (3). En sus *orígenes* son unos órganos que sólo actúan en un régimen puramente excepcional, de tal manera que no tienen labor alguna en el régimen ordinario de fijación de las bases imponibles, sino sólo en aquellos supuestos en que tal régimen ordinario de fijación de la base fuera imposible por ausencia de datos objetivos suficientes. Tal es el caso de la falta de llevanza de libros en una empresa, de la no declaración por el contribuyente de unos beneficios, de la rebeldía fiscal.

Son supuestos extremos y excepcionales, en que el Jurado decidirá precisamente por la falta de datos suficientes para llevar a cabo el sistema ordinario de fijación de las bases.

En este caso se explica con toda facilidad y lógica el método de fallo en conciencia seguido por tales órganos.

El fallo en conciencia aquí significa simplemente que el organismo en cuestión resolverá libremente en ausencia de unos criterios valorativos. Al carecer de datos sobre los que trabajar, el Jurado debía actuar supliendo esa ausencia con un criterio estimativo natural.

(1) Ver el agudo comentario que de la frase hace MARAÑÓN en *Crítica de la Medicina Dogmática*, pág. 55. Madrid, 1950.

(2) En general, sobre el tema pueden consultarse las observaciones de Lord MACAULAY en *Estudios Jurídicos*, trad. ALTAMIRA, con prólogo de GLADSTONE, s. f., y la obra de CARDIN y DELAPIERRE, *Frauder ou payer ses impôts? (Essai de morale fiscale)*, Bruselas, 1962.

(3) Sobre su origen, TURPIN VARGAS, *Jurados fiscales*, en «Revista de Derecho Financiero», marzo 1956, pág. 425; y PIERNAS HURTADO, *Tratado de Hacienda Pública*, tomo I, página 300, 5.ª edición, 1900, en una curiosa disertación de *lege ferendae*.

Esta es, brevemente, la configuración que presentaba la institución de los Jurados en su nacimiento.

La reforma del sistema tributario de 1957 impone una *reestructuración* del mecanismo de estos órganos. Objetivos inmediatos de esta reforma van a ser la adaptación de las figuras impositivas a la realidad social y económica (4) y la precisión de atajar el fraude. Se piensa que los Jurados serán órganos idóneos para colaborar en la solución de tales problemas. Es el momento en que los Jurados tributarios alcanzan su mayoría de edad, se aumentan sus competencias, se favorece su independencia y comienza a preocupar seriamente la definitividad que se proclama de sus fallos.

Como muchas veces ha ocurrido en Derecho, lo que nació como régimen anómalo y extraordinario ha devenido ordinario, y ello porque la realidad se ha ido imponiendo sobre la Ley, y al anticiparse a ella, ha obligado a usar de los medios que tenía a su alcance, forzosamente limitados, para subvenir a las nuevas necesidades (5). Esto ha ocurrido con los Jurados fiscales, que tuvieron que usarse en un momento concreto para resolver cuestiones que no les competían y usando métodos que, en principio, les eran ajenos. Lo que ocurrió fué que la institución de los Jurados se desbordó, sus funciones se hipertrofiaron (6), los métodos que usaban resultaron inadecuados para adaptarse a la nueva situación.

Había dos soluciones posibles: cambiar la estructura de los Jurados y adaptarla para sus nuevas funciones, o bien crear unos órganos diferentes. La solución que se adoptó fué el no adoptar una solución. Ni se crearon otros órganos para tales finalidades, ni se modificó sustancialmente el procedimiento de Jurados, de manera que se ampliaron sus competencias, cometidos y funciones, sin cambiar su sistema de decisiones, su funcionamiento, su estructura, ni la calidad de sus fallos.

Nadie mejor que nuestro Tribunal Supremo para explicarnos esta situación (7):

(4) Sobre la inadecuación del pensamiento jurídico a la realidad económica. ver TULLIO ASCARELLI, *Problemi giuridici*, págs. 109 y ss. Milán, 1959.

(5) No son las Leyes y el Derecho capaces, en ocasiones, de abarcar toda una realidad. Por ello tiene interés la observación que en torno a los Jurados fiscales hiciera ZUBIZARRETA en 1958: «Una consideración fría y fría jurídica no llegará nunca a desentrañar su esencia y a empaparse de su misión». *Derecho Fiscal*, pág. 517.

(6) SAINZ DE BUJANDA queda preocupado por la «hipertrofia de funciones de unos órganos que en rigor, sólo debieran actuar cuando, agotadas las posibilidades que la ley material ofrece, el fallo en conciencia resulte ineludible». *Reflexiones sobre un sistema de Derecho tributario español*, en *Hacienda y Derecho*, III, pág. 288, Madrid, 1963; también *La gran paradoja de la Ley General Tributaria*, en «Revista de Derecho Financiero», Junio 1964, pág. 305.

(7) El T. S. hace suyos los considerandos de la sentencia apelada de la Audiencia Territorial de Sevilla. El considerando transcrito es el segundo de la STS de 27-X-1962,

«La intervención de estos Jurados, dada la estructura de los mismos; su funcionamiento abreviado, el espíritu de equidad que debía animarles, la mecánica de sus decisiones (resolviendo en conciencia) y la inaplicabilidad de sus acuerdos, si justificable conforme a las causas que impulsaron su nacimiento (remedio de ciertas situaciones incontrolables, estados de presunto fraude fiscal, negligencia y rebeldías de algunos contribuyentes, incrementos fiscales no justificados), no lo es tanto... si devienen instrumentos ordinarios del procedimiento determinador de ciertos impuestos, en cuanto a la fijación de bases y señalamiento de cuotas».

Al ampliarse de este modo todos los límites que ceñían la institución se han producido deformaciones de todos y cada uno de esos límites; se han deformado sus competencias, se ha deformado el sistema de fallo en conciencia, se ha deformado el significado de las actividades puramente fácticas que eran propias del Jurado, se ha deformado, en definitiva, el sistema jurídico armónico de una institución que se encuentra en estado patológico.

A partir de 1958 se iría desarrollando todo el nuevo sistema, los Jurados proliferan, penetran en el marco de los más variados impuestos (nacieron en el ámbito reducido de la Tarifa III) y los procedimientos se multiplican. Y por vez primera en nuestro sistema, y con motivo de la ordenación de los principios generales tributarios en un texto único, se va a llevar a cabo una unificación doctrinal y una sistematización del régimen.

Nos referimos a la Ley General Tributaria de 28-XII-1963, en cuyo título III (la gestión tributaria), capítulo VII, artículos 147 y siguientes, se recogen sistemáticamente los principios generales sobre los que, hoy por hoy, queda montado el régimen de Jurados tributarios.

Estos principios generales que sienta la Ley General Tributaria pueden resumirse en algunos puntos concretos:

1.º Los Jurados son órganos subsidiarios de los órganos gestores. El artículo 147, 1, dice: «Los Jurados tributarios son órganos que tienen por misión general resolver con carácter subsidiario, en los casos que se determine por Ley, las controversias que sobre cuestiones de hecho pueden plantearse entre la Administración y los contribuyentes con ocasión de la aplicación de los tributos».

2.º Se deja cauce abierto a la posible ampliación de sus funciones, siempre y cuando se realice por Ley (art. 147, 3).

sustancialmente idéntica a las STS de 18-VI-1962 y 3-I-1963; las dos primeras fueron centro del estudio de CLAVERO ARÉVALO, *Jurados fiscales y jurisdicción contencioso-administrativa*, en el núm. 39 de esta REVISTA.

3.º Recurribilidad.—Es recurrible el acto de declaración de competencia (arts. 149, 4 y 165, c); no lo son sus acuerdos (art. 152, 2) (8).

4.º Se mantiene a ultranza la estructura del antiguo régimen de Jurados, y así se sigue distinguiendo la cuestión de hecho y de derecho y se sostiene la mecánica del fallo en conciencia.

La LGT, lejos de perfeccionar el sistema, lo mantiene; en vez de abrir paso a la revisión jurisdiccional, la restringe, olvidando ciertas disposiciones anteriores, que luego examinaremos. Sin embargo, tiene un gran interés estructural y sistematizador, al codificar una doctrina absolutamente dispersa (9).

En definitiva, después de la LGT nos interesa saber:

— ¿Qué funciones desarrollan hoy los Jurados?

— ¿Qué significado tiene hoy el fallo en conciencia?

— ¿Qué justificación es posible dar a la división de cuestiones de hecho y cuestiones de derecho, sobre la que en gran parte se ha montado el actual régimen?

— En consecuencia de todo ello, ¿es lícita y permisible la definitividad e inapelabilidad que se predica de los fallos de los Jurados?

Vamos a estudiar cada uno de los problemas. Todos ellos presentan gran semejanza, puesto que, en parte, no son sino distintos argumentos tendentes a idénticas conclusiones.

a) La actividad de los Jurados.

Los Jurados fiscales nacieron como órganos que, en ausencia de datos objetivos, determinasen sobre el *quantum* del débito fiscal de un contribuyente. Aparecen, en parte, como órganos cuya función es impedir el fraude y la evasión fiscal.

El desarrollo de este organismo y el impulso que para él supone la LGT cambia por completo el actual panorama.

En principio, su competencia debía quedar limitada a resolver sobre las cuestiones de hecho sospechosas o que hayan podido dar motivo a

(8) A título excepcional son recurribles las disposiciones: A) Adoptadas con vicio de procedimiento que produzca indefensión del contribuyente o lesione los intereses de la Administración; B) Que se extiendan a cuestiones de Derecho; C) Las resoluciones de recursos interpuestos por aplicación indebida de las reglas de distribución (ver artículo 152, 3, LGT, y art. 19 del D. de 6-V-1965).

(9) «Con esta Ley se da un importante paso hacia la perfección jurídica de esta institución, y precisamente en una época en que está experimentando una notable ampliación de funciones». Tal es el juicio de valor que emite ALBIÑANA en *La Ley General Tributaria*, «Rev. Doc. Adm.», núms. 78-79, junio-julio 1964, pág. 141.

discrepancia entre la Administración y los administrados (10). Esa discrepancia versará sobre los presupuestos objetivos que van a servir de hecho imponible al tributo, y podrá consistir en una ocultación, falta o insuficiencia de declaración o simplemente en el temor racional de la Administración ante el fraude que pudiera producirse.

Así, pues, parece que la actividad de estos órganos deba quedar reducida y encuadrada a la etapa previa a la fijación de la cuota tributaria.

Pero ocurre que, junto a esta principal función que le asigna la Ley (art. 147, 1), le son asignadas otras funciones especiales, como son: determinar, con carácter subsidiario, bases tributarias; resolver los recursos interpuestos por aplicación indebida de las reglas de distribución y los de agravio comparativo y absoluto, y en última instancia, es competente en cualquier otra función que con posterioridad le fuere encargada por la Ley (11).

Esta ampliación de competencias exorbita por completo el marco en que quedaban inmersos los Jurados, dejando de lado la peligrosa cláusula general que permite otorgar al Jurado en el futuro toda suerte de competencias; cabe hacer algunas observaciones concretas.

En primer lugar, hay que observar cómo no queda demasiado claro el que unos órganos cuya competencia es simplemente resolver unas cuestiones de hecho, previas a la determinación de la cuota tributaria, puedan por sí solos, en ciertas ocasiones, determinar esas cuotas. Y no se comprende esto bien, porque determinar una base imponible obliga a un conocimiento técnico de la valoración de los hechos sujetos a imposición (12), lo que a primera vista choca con el sistema de estimación en conciencia.

Igualmente se hace extraño entender que estos órganos, que utilizan criterios extrapositivos y naturales, sean competentes para analizar jurídicamente la estructura del hecho imponible y de aplicar con rigor los tipos, índices, módulos y signos que marque en cada caso la Ley de cada tributo.

Estas consideraciones deben repetirse y extremarse al considerar la otra función que se otorga al Jurado: resolver recursos de aplicación indebida

(10) A esta discrepancia habrá que reconducir todos los supuestos en que de modo expreso o tácito la investigación de los órganos administrativos lleve a soluciones distintas, respecto al montante de la base imponible, de aquellas a las que conduciría la determinación del acuerdo a las declaraciones del contribuyente. Así la STS de 9-III-1961 (el contribuyente no aporta debidos justificantes) y 22-XI-1962 (falta de acuerdo sobre el incremento de un canon arrendaticio).

(11) Ver art. 147, LGO.

(12) F. VICENTE-ARCHE, *Consideraciones sobre el hecho imponible*, en «Homenaje a JORDANA DE POZAS», III, 2.º, fundamentalmente págs. 494 y ss.

de las reglas de distribución y de agravio comparativo y absoluto; tanto unos como otros parecen exigir un órgano que resuelva conforme a unos criterios técnicos y jurídicos y no puramente de oportunidad y justicia, que pueden resultar insuficientes.

Lo que ocurre es que siguen tratándose con criterios antiguos y con un mecanismo antiguo lo que son competencias nuevas, que al ir paulatinamente aumentando, amenazan por convertir el sistema de determinación de bases por los Jurados en el régimen ordinario de cuantificación de la deuda fiscal.

Desde el punto de vista práctico, hay, además, que tener en cuenta que se ha ido ampliando, junto a su competencia material, la competencia formal. Cuando en 1922 nacen los Jurados para resolver en conciencia, caso de no haber datos suficientes que permitieran la actuación de los órganos gestores ordinarios, quedan limitados al marco de la Tarifa III de Utilidades. Poco a poco pasa del impuesto de sociedades al impuesto de rentas de capital y de trabajo y al general sobre la renta. Hoy día este ámbito formal abarca las más recientes figuras impositivas. La última reforma fiscal, aprobada por Ley de 11 de junio de 1964, le da entrada incluso en las contribuciones territorial, rústica y pecuaria y urbana (ver, por ejemplo, artículos 7, 5, b); 10, b), y 12, 2; 31, 1, 3; 32, 1, etc...) (13).

b) *El fallo de conciencia.*

Decíamos al principio cómo en el régimen anterior el Jurado se veía obligado a fallar en conciencia, supliendo la ausencia de los datos objetivos con un propio criterio estimativo.

El fallo de conciencia significa simplemente fallar conforme se estime oportuno en el supuesto de que no haya reglas que determinen cómo debe fallarse.

La expresión «fallo en conciencia» no es feliz. Sugiere la idea de que se trata de un fallo conforme a la conciencia de cada uno, según la recta inclinación moral del que falla.

Si entendemos por «fallo en conciencia» fallo de oportunidad, la justificación sigue siendo la misma que en el régimen anterior; a falta de criterios que permitan fallar, hay que crearlos. Cuando una industria no

(13) Sobre la situación de los Jurados con posterioridad a la Ley de Reforma de 1964 puede consultarse PERULLES, *La reforma del sistema tributario y los Jurados*, págs. 677 y ss., en *Comentarios a la Ley de Reforma del sistema tributario*, publicado en 1965 por la Inspección General del Ministerio de Hacienda; también CARRETERO, *El sistema tributario español reformado*, págs. 29 y ss., Madrid, 1964.

ha llevado libros, hay que calcular de algún modo sus costes y beneficios para poderlos aplicar un tipo y ajustarlos a una cuota.

Si seguimos en el mundo de las discrepancias de hecho, es aceptable que esto sea el fallo en conciencia. Ahora bien, ¿por qué fallar con un criterio de pura oportunidad la resolución, por ejemplo, de un recurso de agravio comparativo, o determinar porque sí que es correcta o incorrecta la aplicación de unos módulos correctores?

Pero si por «fallo en conciencia» venimos a entender fallo moral, las consecuencias a largo plazo son más graves (esta es la postura que adopta el Decreto de 6-V-1965, de unificación del procedimiento de Jurados, en su artículo 15, 1, que se refiere incluso a los «criterios de equidad» en que debe fundarse el fallo en conciencia).

Naturalmente que los Jurados fallan conforme a su conciencia, pero también falla conforme a su conciencia el Juez, y conforme a su conciencia califica las inscripciones el Registrador, y conforme a su conciencia resuelve un expediente un Jefe de Negociado; y ni del Juez, ni del Registrador, ni del Jefe de Negociado se dice que sus fallos sean en conciencia, porque aplican los criterios de justicia de un Ordenamiento jurídico historicificado y concreto.

Esta ausencia de criterio técnico-jurídico nos llevaría a un triunfo de los Tribunales de equidad sobre los Tribunales especializados, que, si es defendible en el terreno de los principios, no es aceptable en la configuración de un Ordenamiento jurídico, entendido como Estado de Derecho (14), que exige insistentemente el juicio y control de una justicia técnica.

Precisamente el complejo aparato de la legislación fiscal excluye más aún la posibilidad de estas decisiones masivas en conciencia. La decisión de un órgano no es ya justa o injusta por su adecuación o no a un criterio metajurídico, sino por la exactitud en la aplicación de unas técnicas jurídicas concretas. El frecuentemente abrumador mundo de la legislación fiscal exige algo más que un fallo metajurídico: exige una técnica jurídica. De tal manera ocurre esto que «este carácter metajurídico que en cierto modo tienen los fallos de los Jurados fiscales, no impide que dichos fallos puedan quebrantar el Ordenamiento jurídico» (15). El Ordenamiento queda más protegido por la aplicación de sus principios que por la aplicación de una justicia ideal y tal vez inadecuada (16).

(14) Idea que responde al criterio ordinamentalista de SANTI ROMANO, *El Ordenamiento jurídico*, trad. de S. y L. MARTÍN-RETORTILLO, págs. 173 y ss., 205 y ss. y 233 y ss., Madrid, 1963.

(15) CLAVERO ARÉVALO, *Jurados fiscales...*, cit., pág. 25.

(16) En este sentido hay una amplia corriente filosófica, desde el Fedón de SóCRATES a nuestros días, que tiene su más clara expresión en la manoseada frase de GOETHE:

El mecanismo creado hace recordar con valor de añoranza la conocida sentencia de COKE: «Las causas concernientes a la vida, patrimonio, bienes o fortuna de los súbditos no han de decidirse por la razón natural, sino por la razón artificial y el juicio del Derecho» (17).

Pero todo ello, aun así, no tendría excesiva trascendencia práctica si no viniera insistiéndose en todo tipo de normas en la inapelabilidad de estos fallos de los Jurados.

¿Qué es lo que ocurre cuando el contribuyente no puede apelar a la fijación de una cuota tributaria por un Jurado? Ocorre, pura y simplemente, que la Administración financiera, que es parte del litigio, se erige también en juez. Retrocedemos a la era de la jurisdicción retenida, aquel momento del Ministro-juez, en que la Administración es juez y parte al mismo tiempo. Hacer alusión a esta figura no es pretender aplicarla al sistema de Jurados; es un mero recordatorio histórico de aquella época en que la Administración era al propio tiempo parte interesada legítimamente y órgano competente de resolución; aquella época en que había una ausencia de revisión por un Tribunal judicial independiente, época de estricta separación de la Administración y los Tribunales, que no podían ni soñar en *troublers* la acción *administrativa* (Ley 16 Fructidor, III) (18).

c) *La cuestión de hecho.*

¿Por qué se efectúa esa distinción rígida de las cuestiones de hecho frente a las cuestiones de derecho? La distinción viene obligada por la continua definición de los Jurados por las normas, como órganos que resuelven cuestiones de hecho.

Posiblemente fué la Ley de 23-XII-1959 la que al distinguir en el artículo 19 materias recurribles si versan sobre cuestiones de Derecho y no recurribles si se refieren a materias de hecho, estableció de manera rotunda el pie forzado de la distinción.

Los Jurados, como se vió anteriormente, nacen con la finalidad de decidir sobre las cuestiones de hecho que surjan con motivo de la aplicación de los tributos. Les queda vedado el campo de las cuestiones de Derecho,

«Prefiero la injusticia al desorden». Puede consultarse Von HIPPEL, *Historia de la Filosofía política*, tomo II, págs. 210 y ss.

(17) Vid. GARCÍA DE ENTERRÍA, *Interdicción de la arbitrariedad en la potestad reglamentaria*, núm. 30 de esta REVISTA, pág. 157, y Prólogo a *Tópica y Jurisprudencia*, de Theodor VIEHWEG, nota a pág. 16, Madrid, 1964. También ALONSO OLEA, *Hecho y Derecho en la calificación de incapacidades*, «Revista de Trabajo», núm. 3, separata, pág. 13.

(18) BERTELEMY, *Traité élémentaire de Droit Administratif*, 12.^a ed., París, 1930, páginas 29 y ss. y págs. 1.096 y ss.; DUEZ Y DEBEYRE, *op. cit.*, pág. 201.

ya que es imposible interpretar y aplicar normas jurídicas, limitándose a una estimación de acuerdo a criterios naturales.

La distinción de las cuestiones de hecho y de derecho que pudo en su momento ser acertada y necesaria, carece, en principio, hoy día, de un fundamento sólido para mantenerse.

En primer lugar, se presenta la dificultad de determinar *a priori* con un criterio genérico, impersonal y objetivo, cuál es el límite o frontera entre el mundo del hecho y el del derecho. Esa labor en todo caso podría desarrollarse por la jurisprudencia, que decida en cada momento ante qué cuestión nos encontramos. La importantísima consecuencia práctica de la calificación de una cuestión como de hecho o de derecho es la de abrir o cerrar la vía contencioso-administrativa frente a los acuerdos de los Jurados. Por ello, todo criterio interpretativo de índole ampliatoria que declare la extensión de la cuestión de Derecho y la importancia jurídica en la determinación del supuesto de hecho, es admisible. Toda postura interpretativa restrictiva que cierre al administrado la posibilidad de recurso, extendiendo el significado puro del hecho, incluso cuando sea el índice básico que determine la aplicación de una norma de Derecho, es fácilmente condenable en el orden de los principios.

Además, la frontera de lo fáctico y lo jurídico es difícil de precisar, porque, como se dijo, las competencias actuales de los Jurados rozan ya en muchas ocasiones las cuestiones de Derecho (v. gr., la determinación de bases imponibles).

Por ello resulta especialmente interesante examinar, a través de algunas sentencias del Tribunal Supremo de los últimos años, cómo juega esta distinción del hecho y el Derecho.

a') *Los acuerdos de los Jurados no pueden extenderse a cuestiones de Derecho.*

1.º Ejemplo típico es una STS (Sala 3.ª, ponente, señor NOMBELA), de 8-VI-1961: Una empresa inspeccionada pide una desgravación fiscal en su base imponible correspondiente al impuesto de productos transformados. Originado el expediente y denegada la desgravación por el Jurado, el TEAC declara su incompetencia para conocer la materia.

El T. S. no admite la declaración de incompetencia del TEAC, ya que se trata de una cuestión *iuris*, y tales cuestiones quedan excluidas del campo de competencias del Jurado y sujetas, por el contrario, al Tribunal Económico.

2.º Una muy importante sentencia en este sentido fué la de 4-III-1959 (ponente, señor BORRAJO): Una Sociedad editorial y librera recurre con-

tra la denegación que en su día hizo el Jurado de Beneficios *Extraordinarios* de aplicar los beneficios fiscales que le otorgaba la Ley de Protección al Libro Español en 1946.

Los considerandos de la sentencia son realmente durísimos y contienen dos afirmaciones fundamentales. La primera, en orden a las competencias privativas no ampliables: «Este organismo es sólo un Tribunal *de facto* de la Administración y no resuelve todas las cuestiones derivadas del expediente, sino sólo aquellas que determinan su propia competencia para el fin que acordó la Administración activa, al elevarse el expediente, que era la fijación del coeficiente».

La segunda, en orden a la improcedencia de la actuación del Jurado resolviendo cuestiones de Derecho: «No resuelve discrepancias, sino una cuestión de fondo que corresponde a los órganos gestores...», y «Nunca se puede permitir que organismos cual los Jurados, que son Tribunales encargados de resolver cuestiones de hecho, se decidan sobre cuestiones de Derecho, como es la negación de un beneficio fiscal». Es realmente un peligro a la seguridad jurídica que un organismo usara de sus facultades incontrolables para conceder, modificar o negar los beneficios fiscales, materia sometida al más estricto principio de legalidad (19).

3.º Es cuestión curiosa y reiteradamente discutida la referente a la competencia del Jurado para decidir sobre la simultaneidad impositiva en renta y utilidades de los folios protocolados de notario. Con insistencia se debate la cuestión, y con insistencia resuelven los Tribunales en el mismo sentido siempre: se trata de una cuestión jurídica cuya resolución no corresponde al Jurado. Así, la sentencia del Tribunal Supremo de 24-I-1961: «Constituye una cuestión jurídica... y no una mera cuestión de hecho», y la sentencia del T. S. de 25-VI-1962, dice: «La simultaneidad impositiva es cuestión jurídica que no corresponde al Jurado». La sentencia del T. S. de 30-I-1964 afirma: «Si se aplica o no en la contribución sobre la renta..., es cuestión de Derecho».

En tanto que nos movemos en este punto y el Tribunal niega el poder de calificar jurídicamente a un organismo que falla en conciencia, no hay motivo alguno de crítica para la distinción entre cuestión de hecho y de derecho. Parece que el nombre de cuestión de hecho va a reservarse exclusivamente a aquellos supuestos en que se necesite una valoración pericial objetiva que carezca por completo de consecuencia jurídica. Sin embargo, al examinar la jurisprudencia desde el otro ángulo, desde el án-

(19) SAINZ DE BUJANDA, *Teoría jurídica de la exención tributaria*, en *Hacienda y Derecho*, III, Madrid, 1963, págs. 410 y 424, sobre la quiebra del principio de seguridad jurídica en esta materia.

gulo de la cuestión de hecho, utilizado en realidad para cerrar la vía contenciosa al contribuyente, la distinción de la cuestión de hecho y de derecho se muestra anacrónica y absolutamente insatisfactoria.

El criterio es puramente pragmático. La distinción que la Ley permite hacer no es generalizable. Hay que descender al caso concreto para poder aplicar este criterio.

b') *La irrecurrible cuestión de hecho.*

Al ser negado el campo de la cuestión de derecho, las Leyes y Decretos parecen tomar la revancha negando toda posible acción revisora sobre una cuestión de hecho. De tal modo la cuestión de hecho se entrega por completo en manos del Jurado. Lo que ocurre es que al carecer el particular de recurso contra la calificación del hecho, va también a carecer de recurso contra el acto de liquidación definitiva.

Es curioso observar a los extremos a que conduce la calificación legal de irrecurrible referida a la cuestión de hecho. Esos extremos se manifiestan en una curiosa desigualdad en el trato de los diferentes órganos de gestión tributaria. Desigualdad que, al reflejarse en la recurribilidad o irrecurribilidad de los fallos de unos y otros, hacen pensar que es debida más a una perfección de unos órganos respecto de otros que al oportunismo político-administrativo a que lógicamente debía referirse.

En concreto, el tema se plantea en torno a la definitividad de las liquidaciones. Cuando la LGT, en su artículo 165, a), permite la reclamación económico-administrativa frente las liquidaciones definitivas giradas por los órganos gestores, no está sino aplicando correctamente el principio de revisabilidad de los actos administrativos. Sin embargo, en el artículo 152, 4, reduce ese principio al especificar que si las liquidaciones vienen basadas en cuestiones de hecho fijadas por el Jurado, no son recurribles. Esto parece un contrasentido: ¿es que hay unas liquidaciones más definitivas que otras?, ¿es que están mejor efectuadas las liquidaciones cuando el Jurado determina los hechos, que cuando éstos son fijados por su sistema ordinario, contando con una correcta declaración del contribuyente y una labor confirmadora de la inspección? Parece realmente una paradoja del régimen de administración financiera esta evidente irregularidad, cual es sujetar las decisiones de unos órganos a revisión y no las de otro órgano. Cabrían dos posturas extremas, ambas lógicas: o se recurre contra todos los órganos, o no se recurre contra ninguno; pero la postura privilegiada es realmente un poco incomprensible desde el punto de vista de la administración financiera.

¿En qué consisten esos hechos intocables? Vamos a ver lo que por hechos se entiende en algunas sentencias de nuestro T. S.:

STS de 22-XI-1962, en que se aprecia un motivo de discrepancia entre el acto de la inspección de la renta y el contribuyente acerca del incremento de su patrimonio y del canon arrendatario de un inmueble.

STS de 31-I-1961, en que se aprecia la discrepancia sobre la fijación de la cuantía de la base imponible al haber omitido el contribuyente datos para su exacta fijación y al no ponerse de acuerdo en torno a la fecha de aumento de valor de unos predios rústicos.

STS de 17-XI-1962, en que se declara la competencia exclusiva e irrecorrible del Jurado en los supuestos «en que la declaración no contenga expresión de la totalidad de los rendimientos obtenidos por el contribuyente».

En igual sentido la de 9-III-1961, al no aportar el contribuyente los debidos justificantes de ingresos y gastos. Más rotunda aparece la de 26-X-1963, en que dice: no prestar declaración «sería razón suficiente para legitimar la intervención del Jurado, por ser exponentes de una radical rebeldía tributaria».

Lo mismo ocurriría en todos los supuestos que impliquen una investigación por el Jurado. Así, el Jurado sería el único competente para conocer a cuánto ascienden los rendimientos de un predio rústico, comprobando la declaración del propietario (STS 9-X-1961); la renta del arrendamiento de unas fincas rústicas (STS 29-IX-1961); los beneficios obtenidos por la actividad de un transportista (STS 9-I-1964); los obtenidos por cualquier otra actividad, cuando es incapaz de fijarlo la Junta de evaluación global (así, en contratistas de servicios diversos de la provincia de Albacete, la STS de 1-III-1963); fijación de la totalidad de los rendimientos obtenidos en una explotación cuando no lo efectúe el contribuyente (STS 28-I-1964).

Hemos visto cómo la labor jurisprudencial ha ido delimitando lo que es cuestión de hecho y de derecho.

En la mayoría de los casos se decide por negar la recurribilidad (cuestión de hecho) en los supuestos en que en la actitud del Jurado hay algo de material: labor investigadora, pericial, que conduce a una determinación cuantitativa de las bases imposables. Opta por admitir el recurso (cuestión de derecho) cuando el Jurado interpreta de modo directo una norma jurídica.

Toda norma jurídica queda encuadrada en un ordenamiento, pero siempre referida a una realidad. Las consecuencias jurídicas que van li-

gadas a esa norma juegan siempre que nos encontramos ante esa realidad y solamente en tal supuesto.

Las normas son *flatus vocis* en cuanto que se limitan a unos simples principios enunciativos o definitorios. Una verdadera norma contiene siempre, y como mínimo, una breve descripción de hecho y una aplicación, en el supuesto de realizarse tal hecho, de una consecuencia jurídica (20). O sea, que el hecho es parte de la norma.

Una vez producido el hecho de la vida real, puede ocurrir, o bien que quede comprendido en el *supuesto de una norma*, en cuyo caso el simple hecho deviene hecho jurídico (21), o bien que no quede comprendido en el supuesto, y en tal caso el hecho no interesa al Derecho (al menos en ese aspecto).

En torno a esta enunciación clásica de la estructura de la norma se ha montado la diferenciación del *Tatbestand* y el *Rechtsfolge*, con lo que se ha explicado aquella estructura.

Ahora bien, una vez conocida así la estructura de la norma, lo que se ha hecho no ha sido separar sus elementos, sino buscarles un nexo o fuerza lógica y jurídica que los identifique o que los haga ser consecuentes (22). De tal manera «la realización del supuesto de hecho condiciona el nacimiento de las *consecuencias normativas*». La calificación jurídica de homicidio y de aplicación de su pena correspondiente sólo pueden existir si una persona matare a otra. Sólo se produce el efecto jurídico de la mora en la compraventa, si previamente dos personas convinieron en comprar una cosa a cambio de un precio. No se puede calificar de enfermedad profesional la silicosis si previamente el que la contrajo no estaba ligado por un contrato de trabajo a un acreedor de trabajo.

A esa calificación de homicidio, mora o silicosis siguen otras consecuencias jurídicas, como la aplicación de la pena, la interpelación y los intereses, o el cobro de unas cantidades del seguro (23).

(20) DE CASTRO, *Derecho civil de España*, I, Madrid, 1955, págs. 58 y ss.

(21) HENOCH D. AGUIAR, *Hechos y actos jurídicos*, I, *La voluntad jurídica*, Buenos Aires, 1934. «No es necesario esperar que el hecho haya producido sus efectos perjudiciales para considerarlo como jurídico y, por tanto, para que aquel que deba soportarlos pueda reclamar la protección de la justicia», págs. 14 y ss. Ver también consideraciones de la pág. 5.

(22) COSTA, *Teoría del hecho jurídico individual y social*, 2ª ed., Madrid, 1914. Su concepción del hecho jurídico como «concreción temporal del Derecho eterno» le hace afirmar que «hecho y derecho han de ser de una misma naturaleza» y que el «contenido del hecho ha de ser todo jurídico», concluyendo que la Ley respecto al Derecho eterno es un hecho.

(23) Los ejemplos son de GARCÍA MÁYNEZ, *Lógica del juicio jurídico*, Méjico, 1954: «Si en el plano lógico-jurídico la validez del juicio implicante condiciona la del implicado,

Intentando el análisis separado de ambas cuestiones, cabe observar:

a') Que el hecho jurídico consiste pura y simplemente en una realidad de la vida, un hecho real, rodeado de unas circunstancias reales, que en virtud del poder de una norma adquiere una relevancia ante el derecho (24).

b') Que al producirse el hecho se transforma en «algo». Ese «algo», que es puramente material, se convierte entonces en jurídico, y al hecho le llamamos «hecho jurídico». No sólo hay un cambio en el mundo material en virtud de ese hecho, sino que lleva anejo un cambio en el mundo de las relaciones jurídicas (25). Cuando ocurren la *alluvio* y la *avulsio*, no sólo se ha producido un cambio en la situación física de unas tierras, sino también un cambio en su titularidad jurídica, que puede traducirse en una adquisición de propiedad o en su pérdida.

c') Que los hechos jurídicos «consisten en alteraciones de estados de cosas jurídicamente regulados» (26). Es precisamente el Ordenamiento jurídico el que constituye y da vida a los hechos jurídicos. Estos no nacen por generación espontánea.

Por su parte, los efectos jurídicos «representan transformaciones de relaciones jurídicas» o situaciones jurídicas (27), y sólo se producen una vez comprobada por la calificación la identidad del supuesto previsto en la norma con la del ocurrido en la vida real.

La conversión de un simple hecho en hecho jurídico tal vez se reduce a una simple cuestión de calificación. La norma prevé un supuesto, con posterioridad ocurre un evento. ¿Es ese mismo evento el que la norma ha previsto y al que han encadenado unos efectos jurídicos? Lo que resulta evidente es que esos efectos jurídicos son imágenes sin vida en cuanto intentemos desligarles de su sustrato físico. Por volver sobre los mismos ejemplos de antes: ¿de qué nos valen jurídicamente el homicidio, la declaración de mora o la enfermedad profesional, si no ocurren hechos que

en el ontológico-jurídico la realización de impuesto condiciona el nacimiento de las consecuencias normativas».

(24) OTTO BRUSSIN, *El pensamiento jurídico*, trad. PUIG BRUTAU, Buenos Aires, 1959, páginas 213 y ss.: «La imagen de la realidad queda establecida entonces en la forma de proposiciones que se coordinan con las reglas de Derecho».

(25) CARNELUTTI *Teoría general del Derecho*, trad. OSSSET, Madrid, 1955, pág. 255: «La juridicidad del hecho consiste verdaderamente en que al cambio material le acompaña el cambio jurídico».

(26) STAMMLER, *Tratado de Filosofía del Derecho*, trad. ROCES, Madrid, 1930: «Los hechos jurídicos se hallan condicionados por el concepto fundamental del fundamento jurídico» (pág. 318).

(27) STAMMLER, op. y loc. cit.

desencadenan estas consecuencias? ¿Es acaso concebible que se declare en mora a un sujeto que no debía nada a otro, o que se declare homieida a un sujeto que no mató a otro ni intentó hacerlo, o que se declare enfermedad profesional la contraída por un explorador aficionado en el curso de unas excursiones?

Carece de sentido pensar en unos supuestos incorpóreos, a los que llamamos consecuencias jurídicas, sin tratar de unirlos inmediatamente a unos hechos que les den cuerpo.

El hecho, por su parte, tampoco interesa al jurista, sino en cuanto que la norma, el Ordenamiento, ha previsto para él esas consecuencias. El hecho sin consecuencias jurídicas interesa al físico, al naturalista o al periodista. No al Derecho. Sin el hecho no nace la consecuencia de Derecho, y sin el Derecho no nos interesa el hecho.

Ahora bien, una vez demostrada esta interconexión íntima y trabazón lógica, «pourquoi les juristes distinguent ils le fait et le droit? Ces deux notions ne devraient elles pas se recouvrir?, tous les faits n'entraînent ils pas des reactions juridiques? Et le droits n'embrasse-t-il pas toutes les faits?» (28).

Trasladadas estas consideraciones del campo general al mundo de la ciencia del Derecho administrativo, su delimitación valió, en un momento, para separar las esferas controlada e incontrolada de la acción administrativa, los poderes reglados de los discrecionales, la actuación con criterio de legalidad o de simple oportunidad (29). Esta distinción, que tuvo su momento histórico, hoy y en nuestro Ordenamiento jurídico está totalmente superada: lo discrecional y lo reglado no son dos mundos contrapuestos en cuanto a su revisión jurisdiccional. Si es cierto que las situaciones de hecho arrastran consecuencias de Derecho, no es lógico que el tratamiento que de ambas se realice sea manifiestamente desigual.

El Juez se encuentra frente al hecho. ¿Debe calificarlo o darlo por bueno y aplicar la norma correspondiente? Todo litigio tiene sus momentos de historicación. Primero, la presentación historicada por la parte. Luego, la especial historicación del Juez en los resultandos (30). La armonía jurídica se rompe al privar al Juez de la posibilidad de conocer

(28) DEKKERS, en *Le fait et le droit*, Travaux du Centre National de Recherches de Logique, Bruxelles, 1961, pág. 7.

(29) RIVERO, en *Le fait et le droit*, cit., págs. 138 y ss. Además, es tajante en cuanto al tratamiento conjunto: «Le fait sort du droit le droit engendre son fait: il ne sont pas plus étrangers l'un a l'autre que le père et le fils».

(30) Díez PICAZO, *Reflexiones sobre la jurisprudencia del Tribunal Supremo*, en «Rev. de Der. Priv.», noviembre 1964, pág. 927.

unos hechos (31), ya que esto, que no ataca la justicia formal (legalidad del fallo), puede atacar la justicia material (32), haciendo correr consecuencias jurídicas para hechos que no son los estrictamente previstos por la norma.

La calificación por la Administración unilateralmente del hecho es, pues, un residuo de sus poderes discrecionales. Una cosa es que actúe discrecionalmente con criterios de oportunidad (lo que en principio no revisa el Juez, para no llegar al temido «imperio de los jueces», v. gr., la Administración decide construir una carretera), y otra bien diferente es que juzgue y decida previamente la cuestión en uso de unos supuestos poderes discrecionales incontrolables (33). En este caso, la Administración se convierte en juez y árbitro de una situación y decide por la gracia de sus potestades acerca de *cómo, cuándo, dónde y por qué* se ha producido la situación (34).

Descendiendo al campo de los Jurados tributarios, la cuestión se dificulta en gran manera al contar con una expresa definición legal que dé pie al intérprete para hablar del hecho y el derecho como dos mundos separados. Parece necesario decidir con un criterio general qué hay que entender aquí por cuestión de hecho y de Derecho. En tal sentido, CLAVERO escribe: cuestiones de hecho son «aquellas valoraciones no intrínsecamente jurídicas en las que se valoran libremente hechos o circunstancias fácticas». «Constituyen cuestiones jurídicas las ilegalidades relativas a los hechos, como son la constatación material de los hechos, la falsedad o inexactitud de los mismos» (35).

(31) HALLEMANS, en *Le droit et le fait*, cit., pág. 78: «El Juez es quien, después de examinar las pruebas, califica los hechos y determina las consecuencias que la Ley une a esa calificación».

(32) GUASP, op. cit., págs. 1.449 y ss., examinando el núm 7 del artículo 1.692 de la LEC: «A través de este error de hecho puede el Tribunal Supremo censurar las calificaciones, puramente fácticas, que hayan verificado los Tribunales de instancia, y, por consiguiente, no sólo preocuparse de la ilegalidad del fallo, sino también de una injusticia, cosa más propia de un Tribunal que lo que hace suponer la concepción primitiva del recurso de casación».

(33) FLUME habla así de una discrecionalidad de actuación y una discrecionalidad de juicio, que califica de «jurisdicción en sentido material», citado por GARCÍA DE ENTERRÍA, *La lucha contra las inmunidades del poder en el Derecho administrativo*, núm. 38 de esta REVISTA, pág. 173, nota 24.

(34) GONZÁLEZ-BERENGUER, *Materia contenciosa y fiscalización de la discrecionalidad*, número 37 de esta REVISTA, pág. 170. Al comentar la jurisprudencia sobre discrecionalidad (STS de 5-VI-1951, 6-VII-1959, 25-X-1959 y 24-X-1959), afirma: «Parece, pues, admitido por nuestra jurisprudencia el examen y juicio sobre los hechos, como potestad del Tribunal contencioso; y esto no sólo al juzgar sobre desviación de poder, sino siempre y en todo caso».

(35) Op. cit., pág. 35. Respecto a bibliografía sobre cuestiones de hecho y derecho,

Estas definiciones pueden valer siempre y cuando pensemos que esos hechos o circunstancias fácticas no van a entrar jamás a predeterminar cuestiones de Derecho. Por eso en materia de Jurados se lucha entre la distinción que viene impuesta por la Ley y las consideraciones doctrinales, tal como antes las hemos referido. En la necesidad práctica de atender al criterio legal, es útil, pues, la fórmula de CLAVERO, que al considerar cuestión de Derecho el enjuiciar la verdad o falsedad del hecho, permite al Tribunal en todo momento y usando de sus criterios jurídicos, declarar sobre la existencia o inexistencia de un hecho y sobre su falsedad o exactitud respecto a la calificación que de él haga la Administración (36).

Con respecto a las competencias de los Jurados, es cuestión de Derecho la calificación que el Tribunal haga acerca de la certidumbre o incertidumbre, existencia o inexistencia del hecho imponible y su estructura, de la verdad o falsedad de las declaraciones del contribuyente, de la realidad o irrealidad en la determinación cuantitativa de la base por el Jurado.

Además, no hay razón para que así no fuera, ya que «no se trata de una apreciación técnica para la que pudiera estimarse no idóneos a los Magistrados de la jurisdicción» (37).

Y más aún, incluso en cuestiones técnicas es considerado el Juez idóneo para decidir; así puede apreciar libremente un dictamen pericial, por ejemplo (art. 632, LEC) (38). Sobre este punto fundamental creo que es conveniente insistir: toda la diferenciación doctrinal del hecho y del derecho carece de sentido en el momento en que en la práctica se trate de impedir que *el Juez conozca de un hecho*, como ocurre en el sistema de Jurados.

La mecánica de la aplicación de la Justicia está precisamente fundamentada sobre el engranaje del hecho y el derecho. Se parte del principio de que un Juez no puede aplicar una norma sin conocer previamente los hechos que pueden motivar la aplicación de esa norma.

Ese es precisamente el contenido de la labor judicial: aplicar una norma a una historificación (la más de las veces simplemente mental) que el Juez efectúa de los hechos.

nos remitimos a este artículo, que viene a recoger, casi en su conjunto, las obras citadas en el mencionado trabajo de ALONSO OLEA.

(36) GARCÍA DE ENTERRÍA, *La lucha...*, cit., pág. 170: «La realidad, como tal, si se ha producido el hecho o no se ha producido, y cómo se ha producido, esto ya no puede ser objeto de una facultad discrecional».

(37) ROVIRA BURCADA, *Aspectos del control fiscal*, núm. 21 de esta REVISTA, pág. 500.

(38) Ver comentario a la expresión «reglas de la sana crítica», en GUASP, *Derecho procesal*, cit., págs. 403 y 404.

Doctrinalmente es perfectamente explicable esta afirmación. Vamos para ello a examinar brevemente el carácter del acto del Juez, el «acto jurisdiccional» sobre el que los duguitianos montaron una polémica de escuela.

DUGUIT, mentor de la escuela; JÈZE, su gran teorizante; BONNARD, LAUBADÈRE y otros varios autores, parten del llamado «acto jurídico», y no del acto administrativo. Dentro del acto jurídico se efectúan una serie de distinciones: acto subjetivo, acto regla, acto condición, acto jurisdiccional. A éste vamos a referirnos.

El «acte juridictionnel» nace, decíamos, en medio de una fuerte polémica de escuela. Sus límites son oscuros e imprecisos en DUGUIT, totalmente distintos en BONNARD (39) o en JÈZE, sometidos a revisión por LAMPUE (40) o DEMBOUR, recogidos por los últimos duguitianos. LAUBADÈRE (41), y no estrictamente duguitianos, DUEZ y DEBEYRE (42), CYRCAMBIER (43), AUBY y DRAGO (44).

Lo que para DUGUIT es un acto que queda fuera de la división usual del acto jurídico y se caracteriza por la «liaison entre la constatation et la decision», va a ser para BONNARD, que tampoco lo acepta en su clasificación de los actos jurídicos, un acto de Juez, pura y simplemente.

Posiblemente sea la posición de JÈZE la más acabada de todas.

JÈZE parte del concepto de acto jurídico como manifestación de vo-

(39) Sigue fundamentalmente la distinción entre constatación y decisión como dos momentos de la actuación judicial, única que responde a su esquema del acto jurisdiccional, visto en una perspectiva de división de poderes, págs. 44 y ss., *Precis élémentaires*.

(40) *La notion de l'acte juridictionnel*, RDP, 1946.

(41) *Traité élémentaire de Droit administratif*, 3.^a ed., París, 1963, págs. 182 y 183. Hace una inteligente crítica de la postura de JÈZE.

(42) *Traité de Droit administratif*, París, 1962. Distingue los elementos clásicos de constatación con fuerza de valor legal (sigue a JÈZE) y decisión, págs. 197 y ss. En la página 201 expresa la innecesariedad de calificación especial del sujeto.

(43) *Principes de contentieux administratif*, tome I, Bruxelles, 1961, págs. 116 y ss. Critica el criterio de fuerza legal, que, según él, llevaría a convertir en jurisdicción a toda institución que legalmente estatuye por decisión con fuerza de cosa juzgada.

Su concepto de acto jurisdiccional nos es inútil, ya que requiere un órgano no administrativo, independiente y amovible, que actúe de acuerdo a los principios de publicidad y contradicción y cuyas decisiones sean motivadas e impugnables (caracteres todos ellos que están bien lejos de ajustarse a los Jurados).

(44) *Traité de contentieux-administratif*, tome I, París, 1962, págs. 220 y ss., y bibliografía citada.

Hacen un resumen doctrinal del tema, desde CARRÉ DE MALBERG y DUGUIT. Su estudio parte de tres interrogantes:

1.^a Si estamos ante una administración o una jurisdicción.

2.^a Si en caso de tratarse de una jurisdicción, es judicial o administrativa.

3.^a Si en caso de tratarse de una jurisdicción administrativa, realiza sólo actos jurisdiccionales o puede llevar a cabo otros de carácter diferente.

luntad que supone el ejercicio de un poder legal. De acuerdo a ello, «el acto jurisdiccional es la manifestación de voluntad, en ejercicio de un poder legal, que tiene por objeto declarar una situación jurídica (general o individual) o hechos, con fuerza de verdad legal» (45).

¿Cuáles son los límites y la estructura de este acto jurisdiccional?

En primer lugar, se trata de actos de manifestación de voluntad, emitidos por el Juez, y cuyo objeto es la declaración de una situación jurídica general o individual o de unos hechos. Este es en esencia el acto jurisdiccional, el acto en que se declare o manifieste (46) la voluntad del Juez. Los actos que lógicamente se siguen de esa declaración o manifestación son «actos creadores de situaciones jurídicas individuales (condena al pago de una multa) o actos condicionales (condena a prisión)» (47).

Lo que ahora nos interesa destacar es cómo el objeto del acto de declaración de voluntad del Juez pueden ser unos hechos (v. gr., una cuenta corriente bancaria no declarada; incremento del valor de un predio rústico, etc...). La estructura lógica de la norma nos lleva a esta conclusión: el hecho jurídico aparece como supuesto de hecho de la norma. No es necesario que el Juez examine únicamente las situaciones jurídicas; el Juez puede y tiene que examinar los hechos, las situaciones de hecho producidas, cuya tipificación en la norma desencadena la aplicación de la consecuencia jurídica querida por las normas.

En segundo lugar, daba JÈZE al acto jurisdiccional la nota de ser acto en ejercicio de un poder legal. Se desprende de su concepto de acto jurídico, en el que el *prius* lógico es el efecto habilitante de la norma.

Finalmente, el acto jurisdiccional debe gozar para JÈZE de una tercera nota: la fuerza de verdad legal. La verdad legal implica una atribución del valor de la cosa juzgada (48).

(45) *Principios generales del Derecho administrativo*, tomo I, *La técnica jurídica del Derecho público francés*, trad. de la 3.^a ed., Buenos Aires, 1948, pág. 53.

(46) GUASP, *Derecho procesal civil*, Madrid, 1962, págs. 295 y 297. En general, se plantea el tema en la doctrina del negocio jurídico. Pueden consultar, por ejemplo, CARIOTA FERRARA, *El negocio jurídico*, versión de ALBALADEJO, págs. 360 y ss., Madrid, 1956; BETTI, *Teoría general del negocio jurídico*, versión de MARTÍN-PÉREZ, págs. 99 y ss., donde se expone ampliamente la distinción de declaración y comportamiento; STOLFI, *Teoría del negocio jurídico*, versión de SANTOS BRIZ, págs. 201 y ss., Madrid, 1959.

(47) Op. cit., págs. 255 y 239.

(48) Op. cit., págs. 291 y 302 y ss. La misma doctrina del propio autor, en páginas 667 y ss., RDP, 1909; *L'acte juridictionnel et le classifications des recours contentieux*, sobre todo desde pág. 694.

La doctrina de la «cosa juzgada» no quiere decir, en sustancia, sino «inatocabilidad de lo que el proceso se ha conseguido», distinguiendo la firmeza (cosa juzgada formal) como «preclusión de las posibles impugnaciones», y la verdadera autoridad de cosa juzgada (material) como imposibilidad de abrir un nuevo proceso que podría llevar a resultados opuestos. Ver la exposición vibrante de GUASP, op. cit., págs. 566 y ss.

La verdad legal es una verdad que establece la Ley con fuerza de presunción *de iure*, pero ello no significa que forzosamente se trate de una verdad real. La verdad legal puede estar reñida, y de hecho lo está en ciertas ocasiones, con la verdad real y puede atacar la paz social. No obstante, ¿es posible convertir la verdad legal no real en real a través de una segunda declaración de voluntad? Ello depende de la regularidad del acto. Partiendo de que un acto regularmente producido produce unos efectos jurídicos regulares, los actos jurisdiccionales regulares no podrán impugnarse sino a través de sistemas rigurosamente excepcionales, como el *contrarius actus* del Parlamento en una Ley general e impersonal, o la segunda declaración por un Juez de revisión. Por el contrario, los actos irregularmente producidos son revisables, en cuanto que su irregularidad formal pudo motivar la irregularidad subsiguiente de sus efectos jurídicos.

Esta será la idea que diferencia la postura de JÈZE frente al resto de la escuela y se concreta en un «abstenerse de criticar la declaración hecha por el Juez», y en una obligación de «tenerla oficialmente por exacta..., aunque se crea que el Juez se ha equivocado» (49).

La necesidad de obtener un juicio definitivo y unos resultados firmes, una tranquilidad pública y una seguridad en el orden social, obliga a declarar jurídicamente unos juicios como firmes y a impedir el replanteamiento de las cuestiones que puedan llevar a resultados contradictorios en las resoluciones. Con ello, sin embargo, no se abandona la posibilidad de que el resultado legal y el real sean diferentes. Se trata de dos intereses en pugna: por una parte, la paz social, que pide resultados justos y exactos, aun a cambio de cierta transitoriedad de soluciones; de otra, la posible iniquidad de las soluciones a que puede llevar el imperio y gobierno de unos Jueces o agentes públicos, legalmente incontrolados, pero que declaran ciertas situaciones jurídicas.

Sin embargo, el carácter absoluto del valor legal debe suavizarse con criterios diversos: la posibilidad de error en el órgano decisor (*errare humanum est*) hace que a mayor posibilidad de error sea menor la autoridad de la cosa juzgada (50).

Estos son los perfiles que en la escuela del servicio público muestra el acto del Juez. Según esta doctrina, el Juez conoce de los hechos necesariamente, y él es el que dibuja a su modo, de acuerdo a su proceso mental, los hechos acaecidos.

El punto sobre el que debemos concluir en este momento es el si:

(49) Op. cit., págs. 270 y ss.

(50) Op. cit., pág. 277.

guiente: ¿por qué negar en gran número de materias fiscales que el Juez conozca de los hechos?; ¿por qué impedir que se entere de aquello sobre lo que debe juzgar?; y tratando la cuestión desde el otro punto de vista, ¿por qué otorgar a los Jurados tributarios la función de un Juez irrefragante?; ¿por qué, en definitiva, separar el hecho del derecho, en vez de efectuar un tratamiento conjunto?

La situación que se produce es la misma que si en materia criminal un día se decidiera que la Policía determinara sobre los hechos y el Juez sobre el derecho, o algo similar a que en un interdicto posesorio no tuviera el Juez que enterarse de si el demandado estaba poseyendo, o si se negara al Juez contencioso examinar la situación de un Maestro nacional recurrente, obligándole a que se contentara con los hechos expuestos por el Ministerio de Educación Nacional.

La situación es idéntica. Mejor dicho, es aún más grave. Y más grave, por lo siguiente: la jurisdicción civil y criminal son jurisdicciones de varias instancias, mientras que la contencioso-administrativa se articula como jurisdicción de única instancia.

En lo civil y lo criminal los hechos se discuten en cada instancia. Únicamente parecía estar negada su discusión en casación. El principio *Da mihi factum, dabo tibi ius*, justificable en el nacimiento de la casación como recurso semipolítico, no justifica el desconocimiento de los hechos, hoy día en que se quiebra la rigidez formal de la casación y se abren motivos a través de los cuales examinar los hechos (51). Con mayor razón debería abrirse el conocimiento de los hechos al Juez contencioso que debe decidir en única instancia (52).

Ahora bien, el que sean los Jurados los únicos que califican sobre ciertas cuestiones de hecho, ¿le otorga alguna naturaleza especial? (53). Po-

(51) Sobre el examen de los hechos de casación puede verse la nota 32. También PRIETO CASTRO, *Manual de Derecho procesal civil*, tomo II, págs. 195 y ss. En materia criminal, el comentario del artículo 849, 2, LECr, en VIADA, *Curso de Derecho procesal penal*, tomo III, págs. 271 y ss., Madrid, 1964.

En materia laboral, el artículo 171, 5, del Texto Refundido de procedimiento laboral y la interesante jurisprudencia recogida por BAYÓN y PÉREZ BOTIJA, en *Manual de Derecho del Trabajo*, pág. 948, nota 30, 6.ª edición, Madrid, 1965.

(52) Hoy la LJCA abre en su artículo 74, 3, un camino al conocimiento directo de los hechos: «Se recibirá el proceso a prueba cuando exista disconformidad en los hechos y éstos fueran de indudable trascendencia, a juicio del Tribunal, para la resolución del pleito».

(53) Sobre la naturaleza de los Jurados, ver la completa serie de razones en pro y en contra de todas estas posturas, que presenta LÓPEZ BERENGUER en *Los Jurados tributarios*, Madrid, 1963. El se inclina en último lugar por la solución arbitral: «Los Jurados son auténticos Tribunales arbitrales financieros, cuya competencia se circunscribe sobre todo a cuestiones de hecho y que tienen naturaleza arbitral genérica y que ejerce un tipo

dría aquí recordarse la figura de los Tribunales administrativos, órganos estructuralmente administrativos (54) y materialmente jurisdiccionales (55). Son órganos a caballo entre las dos funciones (cuasi judiciales se les llama en Inglaterra) (56). Ahora bien, de manera alguna es difundible el carácter judicial de estos órganos en tanto en cuanto no pueda predicarse de ellos el «no sometimiento a las normas internas de actuación, es decir, a la jerarquía (en esto radica precisamente la independencia judicial)» (57).

Ahora bien, puesto que las cosas son así, y aun sin comprender por qué

de jurisdicción privada en materia administrativa-financiera junto a funciones de tipo asesor de la Administración», pág. 40. Por su parte, DE JUAN PEÑALOSA, en *Los Jurados fiscales*, VII, *Semana de Estudios de Derecho financiero*, 1959, pág. 16, reconoce una pluralidad de naturaleza en el Jurado: órgano administrativo (en su finalidad mediata), órgano pericial (en su finalidad inmediata) y órgano jurisdiccional.

(54) Ver sobre organización interna Decretos de 25-VI y 30-X-1964.

(55) El problema se plantea fundamentalmente en torno al Tribunal económico-administrativo. Su carácter administrativo se reconoce en la jurisprudencia (v. gr., STS de 23-IV-1959, 24-XI-1959, 19-I-1960), aunque en alguna sentencia concreta se le negara (STS de 3-X-1961). Son órganos sometidos orgánicamente al Ministro de Hacienda (artículo 8, 3, Reglamento de Procedimiento Económico-administrativo, por ejemplo). Son órganos de tal jurisdicción, según el Reglamento de 1959, el Ministro de Hacienda, Tribunal Económico-administrativo Central, Provinciales y Juntas arbitrales de Aduanas. Los Jurados de Valoración de la contribución de usos y consumos fueron excluidos de esta relación, en la que anteriormente figuraban, aunque fueran, dice FENECH, «tan sólo simples organismos destinados a apreciar las cuestiones de hecho», y no son verdaderos Tribunales. *Derecho procesal tributario*, tomo I, Barcelona, 1949, págs. 128 y ss.

Sobre su naturaleza jurídica se abrió una enconada pugna en la doctrina española. Para unos autores, eran verdaderos titulares de jurisdicción. Para otros, meros órganos administrativos. Pueden consultarse las opiniones de la doctrina en varios libros, entre otros, GONZÁLEZ PÉREZ, *Los recursos administrativos*, Madrid, 1960, págs. 198 y ss., y GARRIDO FALLA, *Tratado de Derecho administrativo*, tomo II, Madrid, 1963, págs. 180 y ss.

(56) Sobre las funciones desarrolladas por estos órganos híbridos (administrativos y de jurisdicción administrativa), ver DUCUIT, *L'Etat*, págs. 532 y ss., París, 1903, que habla de una jurisdicción administrativa. Se utiliza la expresión «jurisdiccional» referida a ciertas decisiones administrativas por la Comisión de Estados Unidos en el Congreso Internacional de Juristas de Nueva Delhi en 1959, recogida en el curioso tomo *El imperio de la Ley en las sociedades libres*, de la Comisión Internacional de Juristas, publicado en Ginebra.

Ver también ALLORIO, *Diritto processuale tributario*, 3.^a ed., Torino, 1954, que habla de la Administración como órgano de la Justicia tributaria, págs. 10 y ss.; ROBSON, *Justice and administrative law*, London, 1951, 3.^a ed., págs. 89 y ss., y un trabajo inédito de MARTÍN-RETORTILLO, Lorenzo, *Los Tribunales administrativos en España*, así como bibliografía de la nota 57.

(57) GARCÍA-TREVIJANO, *Principios jurídicos de la organización administrativa*, Madrid, 1957, págs. 192 y ss.

El mismo autor, en *Tratado de Derecho administrativo*, I, Madrid, 1964, págs. 69 y ss., atribuye a los Tribunales económico-administrativos la categoría de «órganos administrativos constituidos en forma de Tribunal». Sin embargo, no da valor a la manera de reclutar el personal, pese a reconocer que la nota de que carecen para considerarles un Tribunal es la falta de independencia. Interesa anotar esto en cuanto se trata del órgano más cercano a los Jurados tributarios.

se separa en los órganos diferentes el estudio del hecho y del derecho, hay que pasar a un razonamiento lógico posterior: ya que legalmente se decide que los Jurados conocen de los hechos y el Juez del derecho, ¿por qué no se permite una revisión ulterior de tales hechos por otro órgano? Aparece la cuestión de hecho como refugio por el que se encauzan criterios de oportunidad (se habla de discrecionalidad) de la Administración no fiscalizables en vía contenciosa (58).

Modernamente, levantando el velo de las falsas discrecionalidades, sometida genéricamente la actividad discrecional de la Administración al control judicial, la juridización de las actividades administrativas y el control jurídico de las mismas alcanza a los llamados «*hechos determinantes*».

Hechos determinantes son hechos trascendentes que por sí califican la situación producida o de antemano deciden su calificación.

Tratar de amparar en la mera cuestión de hecho el tema de los hechos determinantes no parece, desde luego, aceptable, ya que «el órgano que determina la existencia de los hechos determinantes 'crea' jurídicamente tales hechos», máxime cuando «la función declarativa de la existencia de ciertos hechos a través de un procedimiento jurídico, tiene siempre un carácter específicamente constructivo» (59).

No se trata tampoco con esto de caer en el extremo de aniquilar por el control judicial el reducto de oportunidad administrativa.

El Consejo de Estado francés ha efectuado muy claramente la distinción infiscalizable, para no sustituir la oportunidad de la Administración por la oportunidad del Juez y la fiscalización de los hechos determinantes.

Siguiendo en este punto el resumen que últimamente hizo entre nosotros NIETO (60), pueden distinguirse tres etapas sucesivas:

a') Control de la existencia de los hechos. Se admite tal control en nuestro Derecho desde que la LJCA concibe la jurisdicción como una primera instancia y no como una casación.

b') Control de la calificación jurídica de los hechos: «Si los hechos presentaban el carácter que se les imputaba como justificadores de la decisión administrativa».

(58) GARRIDO FALLA, *Tratado...*, cit., tomo III, págs. 101 y ss.

(59) HANS KELSEN, en *Teoría general del Derecho del Estado*, trad. GARCÍA MÁYNEZ, México, 1949, pág. 141, y DUCUIT, en op. cit., pág. 277, sobre los *Writs* americanos, y también en pág. 113 del *Manual de Derecho constitucional*.

(60) En un sugestivo comentario de jurisprudencia en el núm. 44 de esta REVISTA, 1964, págs. 151 y ss., *Reducción jurisdiccional de la discrecionalidad en materia disciplinaria*.

c') Control de la apreciación de los hechos: «La apreciación de los hechos se sitúa en el terreno de la oportunidad, en el que no pueden entrar los Tribunales» (61).

En materia de Jurados estos controles no se pueden seguir con la lógica sucesiva del *Conseil d'Etat*. Hay que actuar *per saltum*. La única posibilidad que se deja a los Tribunales es la segunda: controlar la calificación jurídica de los hechos, es decir, comprobar si lo que pensó la Administración financiera acerca de la estructura del hecho imponible es cierto o no es cierto, o si lo cierto es la calificación que del hecho hizo el contribuyente en la declaración y no la Administración.

El primero de los controles le está desgraciadamente vedado a nuestra jurisdicción. La fuerza de verdad legal (art. 152, 2, LGT) que se otorga a la actuación de los Jurados en cuestiones de hecho propias de su competencia, imposibilita toda revisión judicial. Saber si la finca produce seis, ocho o diez, pertenece al Jurado por virtud de un monopolio legal. El contribuyente no lo sabe, y al Tribunal se le ordena que no lo averigüe. El control habrá que buscarlo a través de otro sistema.

Finalmente, el tercero de los controles no pertenece al Tribunal. Es el rincón irreductible de la oportunidad administrativa. Hay que hacer observar, sin embargo, que la oportunidad en materia fiscal no es aplicable en principio, al igual que en otros sectores de la actividad administrativa, sin rozar las fronteras de la legalidad. No se puede un día declarar administrativamente si es oportuno o inoportuno cobrar un impuesto, cobrarlo a unos contribuyentes y no a otros, cobrarlo a unos antes y a otros después, revisar la renta a unos y no a otros (62), etc.

II. CONTROL JURISDICCIONAL DE LAS ACTIVIDADES DE LOS JURADOS.

Es tradicional en la historia de los Jurados tributarios la exclusión que las diversas disposiciones que los han ido regulando han efectuado de la vía contencioso-administrativa. Esta exclusión se ha realizado por el legislador desde antaño sin especial consideración de los principios imperativos del Ordenamiento jurídico (jerarquía de normas, predicada universalidad del recurso contencioso) y muchas veces recurriendo a argumentos doctrinales (Decreto de 9-I-1950) de discutible justificación.

(61) NIETO pone el siguiente ejemplo: «Es claro que corresponde a la Administración y no a los Tribunales determinar el trazado de una carretera o la necesidad de construir una nueva Casa Consistorial» (loc. cit., pág. 152).

(62) *Ibidem*, págs. 160 y ss.

La fiscalización y control de la Administración por el Poder judicial, que irrumpe con plena fuerza en el régimen posrevolucionario, ha ido sufriendo una evolución que culmina con las modernas técnicas de control, por infracciones indirectas del Ordenamiento jurídico (art. 83, 3, LJCA), y la fiscalización a través del examen de los hechos determinantes y de los principios generales del Derecho, llegando en algunas ocasiones a pronunciarse sobre los criterios de oportunidad.

Las situaciones que en su tiempo dieron origen a exclusiones de la vía jurisdiccional han ido agostándose y perdiendo su razón de ser: lo discrecional y lo reglado ya no son dos mundos contrapuestos. Lo que antes era un criterio delimitativo de plena vigencia que permitía a los Tribunales conocer o rehusar el conocimiento de una pretensión, hoy es expresamente desechado por la Exposición de Motivos de la LJCA, deseosa de acabar con la inmunidad de la llamada actividad discrecional (comparar con el artículo 1.º del Texto refundido de 1952). Los actos de gobierno que aún se mantienen en nuestra Ley (art. 2, b) han perdido su valor en un mundo en que es tópico hablar con VILLARY de «l'introuvable act du gouvernement»; la continuada atracción de la jurisdicción sobre actos realizados por la Administración, aunque carezcan de carácter administrativo, como en el caso del artículo 3 en materia de contratación (63); la separación de hecho y derecho con lo que sin duda la LJCA quiere acabar al concebir la jurisdicción como una jurisdicción de instancia y no casatoria, los actos definitivos y de trámite, distinción que el artículo 37 minimiza y hace prácticamente desaparecer, son situaciones propias de un Derecho administrativo anterior al nuevo impulso gigantesco de una rama del Derecho que han sido resucitados en relación con el tema de los Jurados fiscales. «Sin razón que lo justifique» (64), se ha recurrido continuamente a diversas calificaciones técnicas de la actuación de los Jurados que pudieran excluirles de la vía contenciosa.

La falta de carácter administrativo y la calificación como acto de trámite de la declaración de competencia, la aplicación de la doctrina de la discrecionalidad, el problema de las cuestiones de hecho, el uso de las exclusiones por Ley y, lo que es peor, la exclusión de la vía jurisdiccional

(63) Sobre el art. 3, LJCA, ver MARTÍN-RETORTILLO, Sebastián, *La institución contractual en el Derecho administrativo, en torno al problema de la igualdad de las partes*, en el *Derecho civil en los fines del Derecho administrativo y de sus instituciones*, páginas 157 y ss., Sevilla, 1960.

(64) NAVAS MULLER, *Las evaluaciones globales*, en «Rev. de Der. Fin.», núm. 41, página 709, marzo 1961.

efectuada por disposiciones de categoría inferior, se han ido produciendo sucesivamente (65).

Se ha creado una esfera de poder prácticamente incontrolada, y se ha producido, por consecuencia, una indefensión del administrado que puede producir una cierta inseguridad jurídica: «el ensanchamiento de las atribuciones de los Jurados supone una reducción de los recursos jurídicos puestos a disposición del contribuyente frente a la arbitrariedad» (66) (67).

La jurisprudencia de nuestros Tribunales ha ido manteniendo posiciones diferentes en orden al control de la actividad de los Jurados, conforme la legislación ha ido abriendo o cerrando caminos a ese control.

Dos son las vías posibles tradicionalmente: el control del acto de declaración de competencia y el relativo a las declaraciones de los Jurados.

El primero se caracteriza por su recurribilidad. El segundo, por su irrecurribilidad. Pero, como siempre ocurre, ni una ni otra postura son absolutas, ni han respondido siempre a idénticos criterios y razones de solución.

Se analizarán por separado, deteniéndonos especialmente en la jurisprudencia de los últimos años, y algunas de las más importantes disposiciones a partir de fecha reciente.

1. Sobre el acto de declaración de competencia.

a) Su régimen.

Para que sea posible la actuación del Jurado se requiere la concurrencia de requisitos materiales (la discrepancia con el contribuyente) y de requisitos formales (el acto de declaración de competencia):

1') Es un acto que emana de la administración financiera: Delegados o Subdelegados de Hacienda y Director general correspondiente.

2') Es efectuado en ejercicio normal de unas facultades otorgadas por Ley (art. 149, 1, LGT).

3') Es rigurosamente excepcional, ya que requiere la previa discordia

(65) Es curioso compaginar esta situación con la producida por el ejercicio de los poderes administrativos de *surveillance* judicial excluidos de la vía contenciosa. Raphaël ALIBERT, *Le contrôle juridictionnel de l'Administration*, París, 1926, pág. 68.

(66) SAINZ DE BUJANDA, *Reflexiones...*, cit., págs. 287 y ss. y 353 y ss., en torno a los principios de capacidad contributiva y seguridad. Este quiebro de la seguridad jurídica se ve en la citada e importantísima STS de 3-I-1963, que habla de que la actuación de los Jurados produce «indefensión», «subversión» y «perturbación».

(67) MARTÍN-RETORTILLO, Lorenzo: *La interpretación de las Leyes tributarias*, en «Homenaje a JORDANA DE POZAS», III, 2, págs. 400 y ss., que habla de la «facilidad de que dicha interpretación (la de los órganos gestores) no sea por la situación misma del órgano interpretante, todo lo exacta que sería de descartar».

entre los órganos gestores y los contribuyentes acerca de hechos trascendentes para la determinación de la cuota (68).

Sin embargo, en el régimen de Jurados no sólo es absolutamente normal, sino que es requisito esencial, de modo que lo excepcional es que no se dé el acto de declaración de competencia, y sin tal acto no tiene competencia el Jurado para actuar (art. 2.º del Decreto 1.292/1965, de 6 de mayo, sobre unificación del procedimiento de Jurados tributarios). Sin embargo, en el mismo Decreto se establece en el artículo 3.º, 1:

«La competencia de los Jurados tributarios se entiende automáticamente declarada cuando dentro del régimen de estimación objetiva de las bases tributarias las Juntas o las Comisiones constituidas para determinar las referidas bases, o las cuotas, en su caso, no lleguen a un acuerdo, no exista unanimidad entre los funcionarios que las constituyen o alguno de sus miembros recurra contra el acuerdo adoptado».

4') Ha de ser debidamente fundamentada. Queda tal principio rotundamente expresado en el artículo 149, 3, de la LGT, que requiere que sea «motivado», y en la jurisprudencia del Tribunal Supremo. Tomamos como ejemplo la sentencia de 23-III-1962 (ponente, señor LEGUINA), en la que se establece que «la declaración de competencia de los Jurados exige motivos concretos y fundados», y que se requiere para el paso al Jurado una «presunción debidamente fundada» de falta de concordancia de la Administración con los contribuyentes (69). La jurisprudencia en este punto usa siempre los argumentos del Código civil en sus artículos 1.249 y 1.253, que exigen para la admisibilidad de la presunción que el hecho esté totalmente acreditado y que entre tal hecho y el que se quiere deducir haya un enlace causal (ver art. 5.º del Decreto de 6-V-1965, de unificación del procedimiento).

5') Ha de resolverse previamente a toda cuestión de fondo. La competencia es un requisito subjetivo de actuación. Antes de examinar cuestión alguna se resolverá sobre aquélla.

Así se establece con claridad en algunas disposiciones: por ejemplo, la O. M. de 5-V-1958: «Deberán resolverse con carácter previo las cuestiones relativas a competencias de los Jurados...».

También se admite por el TEAC, por ejemplo, en resolución de

(68) LÓPEZ BERENQUER, op. cit., pág. 48. «Razón de ser de la declaración de competencia es que los Jurados deben intervenir sólo en casos excepcionales».

(69) Se recurría la declaración de competencia por la Dirección General de la Renta, promovida por el acta de la Inspección de Córdoba. No es admitida por el Tribunal, ya que el contribuyente había alegado los oportunos justificantes. Se concluye que «hay una falta de fundamentos legales para la declaración de competencia».

10-IV-1962 (70), y por el Tribunal Supremo en numerosas sentencias, entre otras las de 22 y 23 de noviembre de 1963.

6') Su recurribilidad ha sido reconocida casi sin excepción. Hoy la recoge la LGT (art. 165, c), y el Decreto de 6-V-1965 (art. 8) (71).

Con esta enunciación de caracteres no pretendemos agotar la estructura del acto de competencia (solicitud, traslado de peticiones, notificación, traslado formal), sino recoger los más interesantes en este momento. Luego volveremos sobre su calificación jurídica.

b) *El Decreto de 9-I-1950.*

Su artículo 2.º, párrafo 2, dice: «Los acuerdos de los Delegados o Subdelegados de Hacienda disponiendo como trámite el pase de los expedientes al Jurado especial de valoración no tendrán carácter de acto administrativo y, por tanto, no podrán ser objeto de recurso» (72).

Esta curiosa disposición pretende cerrar el paso a la posibilidad siempre admitida de recurrir tales actos; pero lo curioso es la razón dogmática y doctrinal de declaración *ex cathedra* de lo que es y no es acto administrativo.

Esta extraña disposición ha sido utilizada para cerrar la vía jurisdiccional al particular en dos sentidos: los actos de declaración de competencia no son actos administrativos; por el contrario, son actos de trámite.

a') *No son actos administrativos.*

De acuerdo a tal calificación, no pueden ser objeto de la jurisdicción, ya que el artículo 1.º de su Ley establece que «conocerá de las pretensiones que se deduzcan en relación con los actos de la Administración pública sujetos al Derecho administrativo» (ver art. 37), y el artículo 2.º excluye de la jurisdicción contencioso-administrativa las cuestiones de índole

(70) En esta resolución se introduce además un argumento general: el acto de declaración de competencia no es aún susceptible de reclamación, ya que falta el acto liquidatorio en que se concreta la verdadera obligación tributaria. Responde este argumento a la utilización del artículo 39, 3, de la LJCA, al referirse a los actos de requerimiento o sujeción individual en el recurso directo contra Reglamentos. En correcta aplicación de esta doctrina, ver STS de 15-XI y 31-XII-1960, 18 y 29-IV-1961, 26-V-1961, 4-I y 28-III-1962, 14-III y 25-XI-1963.

(71) CLAVERO, cit., pág. 18: «Esta ausencia del recurso contencioso-administrativo contra las decisiones de los Jurados fiscales se pretende en cierto modo, y remotamente, compensar con la posibilidad del recurso contencioso-administrativo contra las resoluciones de la Administración que establecen en cada caso la competencia del Jurado para decidir la cuestión sobre la que se produzca la disconformidad».

(72) Publicado en el *Boletín Oficial* de 16 de febrero de 1950.

civil o penal (distintas de la administrativa). Ahora bien, se hace difícilmente comprensible que se alegue por un Decreto una razón de tal tipo.

Primero. Porque un Decreto no tiene por misión adoctrinar en Derecho administrativo a los contribuyentes, sino establecer disposiciones normativas, es decir, con una *ratio* normativa suficiente.

Segundo. Porque no es misión de un Decreto el excluir actos de la vía contenciosa (sobre este punto volveremos más adelante).

Tercero. En último caso, jamás debe sentirse el intérprete vinculado por el principio definitorio que el Decreto efectúa.

Este es, sin duda, uno de aquellos sectores de que hablaba JORDANA DE POZAS, «en los que no ha logrado penetrar el nuevo espíritu jurídico-administrativo, sea por la propia naturaleza de los servicios en cuestión, o por circunstancias ocasionales, aunque duraderas» (73).

Sin embargo, y pese a sus inconvenientes, hay que observar cómo, a veces, ha aplicado este Decreto nuestro Tribunal Supremo. Veamos dos sentencias de los últimos años:

Sentencia de 23-III-1962: «El recurso se interpone contra la declaración del Delegado de Hacienda de Pontevedra, por la que se declara competente al Jurado para fijar los precios de unos botes de leche condensada de determinadas calidades. Ante la falta de acuerdo de la Administración y los contribuyentes, se pasa al Jurado la materia como cuestión puramente de hecho. El Tribunal estima que tal declaración del Delegado de Hacienda no constituye en sí un acto administrativo, y por ello no es objeto de recurso contencioso, aplicando el Decreto de 9-I-1950». El argumento posterior es consecuente: al no haber acto administrativo, el recurso carecería de objeto propio (arts. 1.º y 37 de la LJCA), y por consiguiente, de uno de sus fundamentales requisitos.

Lo que cabe preguntarse a la vista de esta doctrina legal y jurisprudencial es qué tipo de acto constituye esta declaración de la autoridad administrativa y, consiguientemente, qué tipo de reclamación procedería contra ella. O tal vez si es admisible la exención de jurisdicción declarada en virtud de un Decreto. No creemos que esto último sea jurídicamente exacto.

Sentencia de 7-II-1964, dictada en recurso de apelación contra una sentencia de la Audiencia Territorial de La Coruña: Se revoca la sen-

(73) *Administración y Derecho*, en *La Administración pública y el Estado contemporáneo*, I. E. P., Madrid, 1961, pág. 238.

tencia apelada y se califica como de acto no administrativo la declaración de competencia.

El buen espíritu de la jurisprudencia suele, sin embargo, prevalecer, y en STS de 23-III-1962 (misma fecha que la antes citada) y 17-V-1962, se establece de modo expreso y rotundo que la declaración de competencia es un acto administrativo. Y tiene, sin duda alguna, razón el Tribunal Supremo al interpretar en contra del Decreto. Adoptando como concepto del acto administrativo el de ZANOBINI, aceptado por un buen sector de la doctrina española (74): «Cualquier declaración de voluntad, de deseo, de juicio, de conocimiento, realizados por un sujeto de la Administración pública en el ejercicio de una potestad administrativa»; es muy difícil no aplicar este concepto al acto de declaración de competencia.

Primero. Porque el sujeto de tal acto es sujeto de la Administración pública (ver art. 1.º, 2, LJCA).

Segundo. Porque obra en el ejercicio normal de una potestad ordinaria, que le es atribuida por Ley.

Tercero. Porque se trata evidentemente de una manifestación de juicio de tal órgano, que previamente ha tenido que decidir racionalmente sobre los presupuestos materiales del acto: si se daba o no la discordancia sobre hechos.

Cuarto. Porque como tal acto, produce las consecuencias usuales de un acto administrativo (75).

Una interpretación amplia de este Decreto vendría a destruir la esencia misma de la jurisdicción contencioso-administrativa. El origen de la jurisdicción (76) va íntimamente ligado al origen del acto administrativo (77) y del poder administrativo (78). Nace así la jurisdicción para controlar los actos de la Administración (79).

(74) Por todos, GARRIDO FALLA, *Tratado de Derecho administrativo*, I, 2.ª ed., Madrid, 1961, pág. 366.

(75) BOQUERA, *Criterio conceptual del Derecho administrativo*, núm. 42 de esta REVISTA, pág. 138. Sobre la eficacia del acto administrativo y su ejecutoriedad (siguiendo a VEDEL).

(76) GARRIDO FALLA, *Tratado...*, I, cit., pág. 78; GARCÍA DE ENTERRÍA, *La Revolución francesa y la emergencia histórica de la Administración contemporánea*, en «Homenaje a PÉREZ SERRANO», II, págs. 202 y ss.; GARCÍA-TREVIJANO, *Tratado...*, pág. 62; GONZÁLEZ PÉREZ, *Derecho procesal administrativo*, I, 1955, págs. 273 y ss.

(77) DUCUIT, *Las transformaciones del Derecho público*, versión de POSADA y JAÉN, página 243.

(78) Trasladables *mutatis mutandis* las observaciones de GÓMEZ ARBOLEYA, en *Historia de la estructura y del pensamiento social*, Madrid, 1957, en pág. 130.

(79) DAMIÁN TRAVERSO, en *Ilusión y realidad del Estado de Derecho*, en «Revista de

Es importante recordar este origen para comprender lo extraño del Decreto comentado.

b') *Son actos de trámite.*

Esta ha sido la otra vía utilizada para no entrar a calificar el acto de declaración de competencia. El mismo Decreto, al decir «como trámite», da pie a tal interpretación.

También es difícilmente defendible esta postura. Por acto de trámite vienen a entenderse usualmente los simples presupuestos de la decisión en que se concreta la función administrativa realizada por el órgano correspondiente (80). Al ser usada la distinción de actos definitivos y actos de trámite por la LJCA, lo que se hace en realidad es dar por inexistente la distinción en lo que a efectos jurisdiccionales se entienda: el artículo 37 de la citada Ley admite el recurso contra los actos de trámite, si éstos deciden directa o indirectamente el fondo del asunto, de tal modo que pongan término a la vía administrativa o hagan imposible o suspendan su continuación. En definitiva, la LJCA no admite el recurso contra el acto de trámite precisamente porque no puede entenderse por tal el acto que decida el asunto (81).

Si a pesar de ello se entiende existente la distinción a tales efectos, no es admisible calificar como de trámite (para determinar que no es recurrible) el acto de declaración de competencia, ya que en su aspecto externo es un acto que decide sobre declarar o no competente a un órgano de la Administración. Luego es un acto definitivo y no de trámite.

Si a pesar de ello, repetimos, se califica como de trámite (calificación no vinculante), lo que no puede hacerse es excluirlo de la vía jurisdiccional, ya que sería un acto de trámite de los que deciden el fondo del asunto (la declaración de competencia o incompetencia), y por ello objeto idóneo del recurso contencioso-administrativo.

Sin embargo, el argumento extraído del Decreto se ha usado alguna vez por la jurisprudencia. Así, en la reciente sentencia del Tribunal Supremo de 7-XI-1964: «La propuesta de la Sección provincial de Con-

la Facultad de Derecho de la Universidad de Madrid», vol. VI, núm. 15, 1962, pág. 672, se muestra contrario a ese control que deja incontrolados el poder legislativo y judicial: «Es tapar un hueco dejando abiertos dos».

(80) GONZÁLEZ PÉREZ, *Derecho procesal*, cit., II, Madrid, 1957, págs. 372 y ss.

(81) Téngase en cuenta que estos argumentos son válidos a partir de 1957. Sin embargo, pueden traerse a colación ante la corriente jurisprudencial de seguir aplicando el citado Decreto con posterioridad a la vigencia de la LJCA.

tribución de la Renta de Salamanca, en orden a la declaración de competencia del Jurado Central..., es un acto de trámite» (82).

Hoy la LGT, como antes decíamos, deja resuelto el problema al permitir la impugnación frente al acto de declaración de competencia (artículo 165, c), sin especificaciones ni restricciones.

2. Sobre la actuación de los Jurados.

Una vez analizada en apartados anteriores la naturaleza de los actos de los Jurados, sólo nos queda recordar uno de sus requisitos externos, la motivación (83), que influye de gran manera en la configuración interna del acto. Su razón es la de haberse fijado continuamente la jurisprudencia en la falta de motivación del acto, para poder entrar a controlar los actos del Jurado. Se aplica esta doctrina en la sentencia del Tribunal Supremo de 29-XI-1962 (ponente, señor SILVA): la motivación actúa en este supuesto como el requisito esencial de la justicia. Sin motivación no podemos saber si hubo equidad en el fallo, si hubo decisión racional, si es justa la apreciación de la base fijada. Además actúa como requisito esencial del procedimiento, ya que la sentencia pide la anulación del acto, conforme al párrafo 2 del artículo 48 de la LPA de 17-VII-1958: la falta de motivación es un defecto de forma que hace carecer al acto de los requisitos indispensables para alcanzar su fin y da lugar a la indefensión de los interesados (que desconocen la *ratio* del fallo).

a) Exención jurisdiccional por el argumento de la discrecionalidad.

Hasta la Ley reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa de 27-XII-1956 fué lugar común en la jurisprudencia del Tribunal Supremo no entrar en el fondo de los recursos entablados contra decisiones de los Jurados fiscales, por considerar la jurisdicción contencioso-administrativa como revisora de los actos efectuados por la Administración reglamentariamente y no dejados a su discrecionalidad. Esta interpretación, que permitía el artículo 1.º del texto de 1952 y todos los textos del sistema

(82) Más modernamente, la regla 54 de la Instrucción provisional para la cuota por beneficios del Impuesto industrial de 9-II-1958 también excluye la posibilidad de todo tipo de recurso contra la declaración de competencia del Director general de Impuestos sobre la Renta al Jurado.

(83) Sobre la concepción lógica y psíquica de la motivación, *Essai sur l'agir humaine*, JOSEPH DE FINANCE, Roma, 1962, págs. 49 y ss., citando a MERLEAU PONTY: «Le motif est l'antecedent qui n'agit que par son sens».

En la doctrina del Derecho administrativo, el tema de la motivación es recogido en todos los tratados de tipo general. Me parece interesante WALINE, *Droit administratif*, 9.ª ed., París, 1963, págs. 472 y ss.

SANTAMARÍA, fué campo apto para el desarrollo de la discrecionalidad. Desarrollo limitado por la tarea constante y elogiada de nuestra jurisprudencia de ir abriendo fisuras en esa irreductible discrecionalidad (84).

Recogemos a título de ejemplo una sentencia de la Sala 3.^a del Tribunal Supremo, en que se aplica correctamente el principio de la discrecionalidad.

En esta sentencia, la de 14-VI-1957, se viene a efectuar con claridad la separación de dos momentos esenciales que hay que distinguir en el procedimiento de Jurados, a saber: la determinación de la competencia y la actuación del Jurado. Dice el texto de la sentencia citada:

«El acuerdo del Jurado es reclamable porque con él pueden desconocerse derechos reconocidos a favor del contribuyente, distinguiéndose dos momentos: el envío al Jurado y el acuerdo de éste, y si bien el primer acuerdo es reclamable, no sucede lo mismo con el segundo, por ser un acto discrecional de la Administración, que por medio del Jurado falla en conciencia y con arreglo a su convicción, por lo que no puede ser objeto de recurso alguno».

Hoy la vigente Ley de la JCA recoge expresamente en su Exposición de Motivos argumentos que desechan la discrecionalidad como motivo de exclusión de la vía jurisdiccional.

No es que niegue la discrecionalidad, sino que afirma que sólo se puede concluir sobre ella al juzgar sobre la legitimidad del acto. Además, «al relacionar los actos excluidos de fiscalización contencioso-administrativa, la Ley no menciona los actos discrecionales».

Por consiguiente, los argumentos que eran válidos hasta 1957 son desechables a partir de esta fecha. No obstante, el espíritu de la vieja Ley SANTAMARÍA ha quedado tan hondamente calado en la jurisprudencia y en la doctrina, que a veces ésta sigue respondiendo a criterios de la vieja Ley, en vez de atenerse al diferente espíritu de la vigente (85).

Lo que en realidad ha ocurrido también es que el concepto de discrecionalidad hoy tiene unos límites borrosos y la palabra discrecionalidad hace referencia a conceptos bien distintos, como puede llegar a serlo el

(84) Es ya clásica en esta materia la obra de ROYO-VILLANOVA, Segismundo, *Problemas del régimen jurídico municipal*, Madrid, 1944, págs. 119 y ss.

(85) Así, PERULLES, en 1961, *Manual de Derecho fiscal*, afirma: «El no estar sujetos a ningún precepto legal en lo que atañe al fondo de sus decisiones, aunque sí a normas de procedimiento, explica que aquéllas no puedan ser objeto de recurso contencioso-administrativo» (pág. 396).

También LÓPEZ BERENGUER, op. cit., pág. 57, afirma en 1963: «Sólo son recurribles los actos administrativos que siendo de naturaleza reglada son dictados por la autoridad administrativa dentro de la esfera de su competencia».

ejercicio arbitrario del poder (86) y la creación, en virtud de esa discrecionalidad, de «círculos inmunes de poder» (87).

b) *El apartado f) del artículo 40 de la vigente Ley de la JCA* (88).

La jurisprudencia que se desarrolla ya en la vigencia de la actual Ley contencioso-administrativa usa de nuevos argumentos y apoyos legales para excluir de su campo de acción y del conocimiento jurisdiccional los acuerdos de los Jurados tributarios. La Ley admite en su artículo 1.º el principio de la universalidad: «La jurisdicción contencioso-administrativa conocerá de las pretensiones que se deduzcan en relación con los actos de la Administración pública sujetos al Derecho administrativo y con las disposiciones de categoría inferior a la Ley».

Pero esa pretendida universalidad tropieza inmediatamente con las exclusiones y los círculos inmunes. El artículo 2.º y el artículo 40 extraen de la órbita de la jurisdicción una serie de asuntos.

A nosotros, en este momento, nos atañe de manera particular el apartado f) del artículo 40: «Los actos que se dicten en virtud de una Ley que expresamente les excluye de la vía contencioso-administrativa».

En virtud de esta Ley, se han excluido en gran número de ocasiones de la revisión jurisdiccional las actas de los Jurados.

Lo grave es que el carácter que se otorga a esa Ley del artículo 40, f), es un carácter formal. Esta «Ley», con mayúscula, es una Ley formal o, al menos, hay que entender una disposición con rango formal de Ley (89).

Pero topamos con la deslegalización material. Las normas que en alguna ocasión se han arrogado el poder de excluir materias de la vía contenciosa han sido a veces disposiciones de carácter inferior a Ley. El supuesto entraña una quiebra clarísima del principio de jerarquía normativa

(86) La contraposición de poderes arbitrarios y discrecionales (control de legalidad y de constitucionalidad), en OTTO BACHOF, *Jueces y Constitución*, trad. R. BERCOVITZ, Madrid, 1963, pág. 32.

Sobre el control del poder arbitrario por los Tribunales contenciosos, ver las observaciones generales de ANGEL OSSORIO en *Derecho-Estado*, Madrid, 1928, pág. 90. Como documentos, pueden verse las curiosas máximas recogidas en GÓMEZ JIMÉNEZ DE CISNEROS, *Los hombres ante el Derecho*, Madrid, 1959, págs. 255 y ss.

(87) GARCÍA DE ENTERRÍA, *La lucha...*, cit., págs. 159 y ss.

(88) GONZÁLEZ PÉREZ, *Derecho procesal...*, cit., II, págs. 413 y ss., y GARRIDO FALLA, *Los actos recurribles en vía administrativa y contencioso-administrativa*, «Rev. Der. Priv.», diciembre 1962, págs. 1.043 y ss.

(89) Esta es la postura admitida generalmente por el Tribunal Supremo, incluso antes de la vigencia de la Ley. STS de 9-I-1931, 7-VII-1944, 5-VII-1945, 22-XI-1954, y después, 20-I y 26-IV-1958, citadas por GONZÁLEZ PÉREZ en *Justicia administrativa*, Madrid, 1958. Ver también MARTÍN-RETORTILLO, LORENZO, *Actos administrativos generales y Reglamentos*, núm. 40 de esta REVISTA, pág. 242, en nota.

consagrado en el artículo 17 del FE. Este afirma que «los órganos del Estado actuarán conforme a un orden jerárquico de normas preestablecidas que no podrán arbitrariamente ser interpretadas ni alteradas». La quiebra indicada conduce a la modificación o derogación parcial de una Ley de carácter formal, como la LJCA, por unas disposiciones de categoría inferior.

Este principio es absolutamente inadmisibile en Derecho español, donde se guarda para la Ley la primera posición como norma de rango superior.

De estas consideraciones ha de deducirse la conclusión consecuente: la declaración —de sanción—de nulidad para tal tipo de normas.

Nulidad que opera en pleno derecho en virtud de los principios que consagran nuestro Ordenamiento:

1') Artículo 17, FE: «Orden jerárquico de normas preestablecidas».

2') Artículo 5.º, CC: «Las Leyes sólo se derogan por otras Leyes posteriores» (90).

3') Artículo 23, LRJAE: «Ninguna disposición administrativa podrá vulnerar los preceptos de otra de rango superior».

4') Artículo 28 de la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado: «Serán nulas de pleno derecho las disposiciones administrativas que dicten disposiciones contrarias a las Leyes» (art. 26).

5') Artículo 47, párrafo 2, LPA: «Serán nulas de pleno derecho las disposiciones administrativas en los casos previstos en el artículo 28 de la Ley de Reforma jurídica de la Administración del Estado».

6') El mismo apartado f) del artículo 40, LJCA, que pide Ley (formal) (aplicando la sanción de nulidad correspondiente a las disposiciones contrarias a la Ley del artículo citado de la LPA).

Si parece que es suficientemente claro que las disposiciones de categoría inferior a Ley no puedan excluir materias de la jurisdicción contenciosa, hay también que manifestarse en contra del abuso que se efectúa del artículo 40, f). El artículo 40, f), es, sin duda, una disposición de carácter exorbitante, que ofrece una puerta de escape al principio de universalidad. Pero no es lícito abusar de ese escape, si no se quiere que termine por aplicarse como regla general lo que no debe ser sino una rigurosa excepción.

Son acertadísimos al respecto estos párrafos del profesor PÉREZ SE-

(90) El artículo 5.º, CC, al referirse a «Leyes», lo hace en el sentido de normas estatales y no de Ley formal. Sin embargo, como argumento es igualmente válido, porque ha de entenderse como disposiciones de idéntico rango.

Ver DE CASTRO, *Derecho civil*, cit., págs. 387 y 242 y ss.

RRANO: «Un síntoma doloroso que en nuestros azarosos días venimos contemplando es el de suprimir los recursos de carácter jurisdiccional. La Administración, cada día más invasora, se siente cada día más irresponsable. Atendida a conveniencias del servicio, cuya interpretación ella se reserva, vamos ensalzando de tal manera la eficacia, la técnica, que dentro de poco, y a fuerza de cultivar la ciencia de la Administración, habremos suprimido el Derecho administrativo. Buena prueba de ello nos ofrecen las Leyes que excluyen expresamente todo recurso contra actos de índole fiscal. 'No se dará recurso alguno', suelen decir (como si se tratara de donación liberal a expensas de un Ministro bienhechor), o más concretamente, 'no cabrá recurso contencioso-administrativo'» (91).

c) *La Instrucción de 9-II-1958.*

La Ley de Reforma del Sistema Tributario de 26-XII-1957 persiste en la inimpugnabilidad de las actuaciones de los Jurados. Por ejemplo, en el impuesto de rentas de capital (art. 53), en el de actividades y beneficios comerciales (art. 58), en los fondos de previsión para inversiones (artículo 107). Continuando en nuestro examen de la jurisprudencia, vamos a detenernos en la que surge con motivo de la aplicación de la Instrucción provisional para la cuota por beneficios del impuesto industrial y que lleva fecha 9-II-1958.

El párrafo tercero de su Regla 20 establece: «y el Jurado, sin otro trámite, resolverá a la vista de todo lo actuado, sin que contra sus acuerdos pueda interponerse ninguna clase de recurso, ni aun el contencioso-administrativo», y en la Regla 21: «procederá a señalar la evaluación global, sin que contra su acuerdo...».

Nuestra jurisprudencia ha aplicado con reiterada insistencia esta Instrucción, incluso en fechas posteriores a la vigencia de Leyes más beneficiosas y ampliatorias.

A título de ejemplo recogemos la sentencia del Tribunal Supremo de 20-IV-1963, en que el Jurado había desestimado un recurso de agravio comparativo, y sin vacilar el Tribunal aplica la excepción, planteada por el Abogado del Estado, del artículo 82, C, y declara la inadmisibilidad del recurso, por no ser el acto recurrido objeto idóneo. La sentencia del Tribunal Supremo de 3-VI-1963 resuelve de modo idéntico, aplicando en esta ocasión la Regla 47 de la Instrucción (resolución de recursos de agravio comparativo), por lo que «es de establecer como indispensable la incompetencia de esta jurisdicción», y aparece, repite, «clara e insoslayable

(91) *Vilanos forenses*, Madrid, 1962, pág. 125.

la incompetencia de la jurisdicción» (luego hemos de volver sobre esta sentencia en relación con el principio de retroactividad).

La sentencia del Tribunal Supremo de 10-II-1964, resolviendo en apelación, al igual que la anterior, dice «que si aplicamos la norma 47 de la Instrucción de 9-II-1958, es tajante el criterio legal», negando el recurso (sobre esta curiosa sentencia también volveremos más adelante).

La sentencia del Tribunal Supremo de 6-III-1964 utiliza idéntico criterio y argumentos que las anteriores (92).

d) *La Ley de 23-XII-1959* (93).

Esta es, sin duda, la disposición de más interés entre las que versan sobre la impugnabilidad de acuerdos de los Jurados tributarios.

Su interés radica en la ampliación de criterio que significa el uso de la distinción cuestión de hecho y de derecho con la finalidad de permitir el recurso de algún modo, la distinción clara de los recursos de agravios, sobre todo en la ampliación de criterio que efectúa a su amparo la jurisdicción, abriendo al fin una puerta de esperanza al contribuyente en orden al control de los irreductibles Jurados.

Su artículo 19, en su párrafo 2, dice así:

«De los recursos contra bases impositivas en régimen de evaluación global por aplicación indebida de las reglas de distribución y agravio comparativo conocerá el Jurado fiscal, cuyas decisiones podrán ser objeto de recurso contencioso-administrativo, salvo caso de que se refieran a cuestiones de hecho citadas en el recurso» (94).

Este artículo ha sido continuamente recogido por la jurisprudencia

(92) Esta sentencia, al igual que las dos anteriormente citadas, plantea problemas de retroactividad de Leyes, que trataremos ahora con motivo de la aplicación de la Ley de 23-XII-1959.

(93) También fué usado antes de esta Ley, con la finalidad de excluir de la vía jurisdiccional el artículo 19 del Decreto de 9-VII-1959, que decía: «Las resoluciones que dicten los Jurados tributarios sobre cuestiones de hecho que las Leyes les asignen como de su competencia, no podrán ser objeto de ningún recurso administrativo ni contencioso-administrativo».

La jurisprudencia recoge en diversas ocasiones esta disposición. La STS de 23-XI-1963, al negar recurso da como razón «no sólo la propia naturaleza y carácter de estos actos, sino por la normativa que los viene regulando, y así se establece de manera terminante en el Decreto de 9-VII-1959...». Esta razón es recogida por la jurisprudencia del año 1964. Así, en STS de 3-X-1964, 31-X-1964 y 21-XI-1964, que además utilizan el artículo 40, f), LJCA.

(94) Este artículo fué modificado en la discusión de las Cortes, ya que en el proyecto se negaba el recurso, al igual que en ocasiones anteriores: «... cuyas decisiones no podrán ser objeto de recurso, ni aun el contencioso-administrativo».

posterior (95). Unas veces se ha aplicado con exactitud y el Tribunal ha entrado en el fondo de los recursos, estimando las pretensiones deducidas. Otras veces no se aplica, sino que se cita simplemente, y no se entra en el fondo, ya por considerar que estamos ante las cuestiones de hecho excluidas, ya por un problema de colisión de Leyes en el tiempo.

Vamos a examinar este problema en primer lugar.

La Instrucción antes analizada de 9-II-1958 establece el criterio contrario a la Ley de 23-XII-1959. Las situaciones que se producen al amparo de la primera son situaciones firmes e irrecurribles. Las producidas al amparo de la segunda son recurribles. Citaremos dos sentencias como ejemplo. Las de 3-VI-1963 y 6-III-1964. En ambas se plantea el mismo problema. Aun resolviéndose la litis con posterioridad a la entrada en vigor de la Ley de 1959, sin embargo, los acuerdos eran anteriores, o sea, se produjeron al amparo de la Instrucción de 1958.

Ello plantea una curiosa cuestión de retroactividad de disposiciones, que vale la pena examinar, aunque sea brevemente.

Las citadas sentencias usan el siguiente argumento: si aplicáramos la Ley del 59, podríamos entrar en el fondo del recurso, Pero como los actos impugnados son anteriores a la citada Ley, si la aplicáramos, se le daría un efecto retroactivo. Por ello hay que negar el recurso y aplicar la disposición de 1958.

Esta doctrina responde a un criterio absolutamente rígido de la *retroactividad* (96).

El rigor de la doctrina de la irretroactividad de las Leyes, impuesto por las exigencias de la seguridad jurídica, hay que irlo suavizando al permitir determinados efectos retroactivos a determinadas disposiciones. Máxime cuando la norma general de nuestro Ordenamiento (art. 3, CC) ofrece un «margen amplísimo a la actividad interpretativa» (97).

Las Leyes se van sucediendo a medida que lo requieren las necesidades. «Las nuevas Leyes emanan de las antiguas como ramas del mismo árbol». «El viejo árbol de las Leyes ha de podarse continuamente» (ANA-

(95) Su fundamento, según LÓPEZ BERENGUER, op. cit., pág. 68, es permitir el recurso en razón a que «en estos casos estos Jurados deben resolver según las reglas de distribución y no en conciencia, por lo que su actuación es reglada».

(96) Por todos, en Francia, Julien BONNECASE, *Elementos de Derecho civil*, trad., Méjico, 1945, con una interesante distinción entre situaciones jurídicas abstractas y concretas, págs. 188 y ss.

En Italia, la vieja obra de GABBA, *Teoria delle retroattività delle leggi*, vol. IV, Torino, 1899, págs. 481 y ss.

En España, DE BUEN, *Introducción al estudio del Derecho civil*, Madrid, 1932, páginas 368 y ss.

(97) DE CASTRO, *Derecho civil*, cit., pág. 724.

TOLE FRANCE) (98). Pero ese viejo árbol, pese a ser tronco común, contiene ramas de distinto significado. Una de esas ramas puede suceder a otra anormalmente. Puede imponer criterios nuevos, criterios más favorables, criterios técnicos uniformes. En estos casos hay que suavizar el *rigor iuris* del principio de la irretroactividad.

El primer argumento en favor de esta opinión (el más débil) es el de entender que la Ley venía a imponer un criterio a la jurisprudencia, con la finalidad de darle un giro y poder mantener en lo sucesivo la uniformidad de ese criterio (99).

El segundo de los argumentos podría ser el de entender que la Ley del 59 viene a imponer un criterio procesal nuevo. Como tal, supone una «mayor protección de los derechos en litigio». Las Leyes que establecen una nueva ordenación del procedimiento pueden aplicarse retroactivamente. Dice el Fuero Juzgo, 2, 1-12, que «el Rey tiene poder de hacer, y de añadir leyes de nuevo, y las que fe hicieren fe entienda fer para lo porvenir, y para los pleytos pendientes, y no para los acabados».

Es de pura lógica la no aplicación de una disposición a pleitos ya decididos, pero no es menos lógico que los nuevos criterios se introduzcan de inmediato y que puedan aplicarse a los procedimientos comenzados, y sobre todo a procedimientos no comenzados que tengan por objeto situaciones anteriormente producidas.

La Ley del 59 tiene, sin duda, una disposición procesal de primera importancia: imponer a la jurisprudencia el criterio de admisibilidad del recurso.

El tercero de los argumentos en favor de la retroactividad en la aplicación de la Ley de 23-XII-1959 es el que invocara SAVIGNY, a favor de las Leyes nuevas, Leyes que imponen criterios *ex novo*, no que modifican simplemente criterios anteriores, deben, por razones obvias de justicia, de afectar los derechos adquiridos y las situaciones producidas con anterioridad, ya que no atienden a la voluntad de los particulares, sino que «borran o modifican las mismas instituciones de Derecho», por razón del imperio de sus disposiciones (100).

El cuarto argumento que puede utilizarse es el de mayor importancia. Se refiere a las situaciones de favor, ampliatorias. En un plano lógico

(98) En *El jardín de Epicuro*.

(99) Tiene un antecedente en nuestro Derecho este argumento en la Cédula de Don Fernando y Doña Juana, en Sevilla, en 1511, ordenando la aplicación de las Leyes de Toro: «Aunque en los casos y negocios sobre que los dichos pleitos se comenzaron o se comenzaren o movieren de aquí en adelante hayan acaecido y pasado antes que las dichas Leyes se hiciesen y ordenasen», citado por DE CASTRO, op. cit., pág. 709.

(100) DE CASTRO, op. cit., pág. 714.

consta de dos fases (101): en la primera se propugna la aplicación retroactiva de disposiciones que no perjudican las situaciones previas; en la segunda se ofrece con mayor razón la eficacia retroactiva de las disposiciones que favorecen con sus criterios las situaciones previstas.

Las disposiciones jurídicas van paulatinamente suavizándose. El tiempo hace perder el vigor, y cada vez son más frecuentes los criterios ampliatorios y el principio de favor (102). Las disposiciones que suavizan los criterios anteriores, que son ampliatorias y favorables (103), no deben mantener rígidamente los «derechos adquiridos» (fantasmas de la Ciencia del Derecho que esconden generalmente simples intereses) (104), ni el rígido criterio de la irretroactividad. Este criterio a favor ha sido recogido con sumo acierto *a contrario sensu* en el artículo 14 de la Constitución mejicana de 1917 y el artículo 5 de su Código civil: «A ninguna Ley ni disposición gubernativa se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna» (105). Nuestro Tribunal Supremo también lo recoge con frecuencia. Al referirse en concreto a la Ley que comentamos la sentencia citada de 10-II-1964, recoge el principio en un considerando: «Pero atendiendo la Sala el criterio de la Ley de 1959..., que quiere modificar y ampliar más generosamente la voluntad del legislador de hacer llegar a esta jurisdicción problemas antes vedados a la misma» (ver art. 45, 3, LPA).

Después de estas observaciones, es preciso concluir marcando la necesidad, o mejor la conveniencia, de que los Tribunales apliquen el principio de la irretroactividad con un menor rigor en los supuestos en que las disposiciones cuya aplicación se discuta impongan criterios ampliatorios, más beneficiosos que la legislación anterior. En este supuesto concreto sería interesante que el Tribunal Supremo hubiera aceptado la doctrina

(101) LEGAZ LACAMBRA, en la segunda edición de su *Filosofía del Derecho*, pág. 607: «Pero se comprende que nada se opone a que se aplique el principio retroactivo cuando ningún perjuicio sufren las situaciones establecidas y mucho menos si la modificación les produce una mejora».

(102) Ver las atrayentes observaciones que sobre ello hace IHERING en *La lucha por el Derecho*, versión de POSADA, Madrid, 1921.

(103) Fundamental es en todo este aspecto la aportación de SAVIGNY, *System de Droit Romain*, 1860, tomo VIII, págs. 505 y ss.

(104) Sobre este aspecto de los derechos adquiridos se insiste en la publicación del Seminario de Derecho del Trabajo de la Facultad de Derecho de Madrid, *Diez lecciones sobre la nueva legislación española de Seguridad Social*, que recogí en el curso 1963-64, publicado en Madrid, Facultad de Derecho, 1964.

Ver sobre todo este punto las lecciones de DE LA VILLA, págs. 22 y ss. y 27 y ss., y SUÁREZ, págs. 85 y ss.

Ver también NIETO, *Los derechos adquiridos de los funcionarios*, núm. 39 de esta REVISTA, fundamentalmente págs. 244 y ss.

(105) En los *Comentarios de MANRESA*, tomo I, págs. 112 y ss., hay recogidos gran número de textos concordados.

de la retroactividad de las disposiciones favorables, aceptando los recursos fundados en el favor otorgado por la susodicha disposición.

Veamos ahora la importante jurisprudencia a que dió motivo el precepto que comentamos:

Algunas sentencias muestran el deseo lógico de sus ponentes de aplicar la citada Ley y admitir el recurso. Pero no es posible aplicar en el fallo el artículo 19, 2, de aquélla, por motivos diferentes. Una vez por no estar agotada la vía económico-administrativa (STS de 5-XII-1962, ponente, señor LEGUINA); otra, por cuestión formal de procedimiento (STS de 28-V-1963, ponente, señor SILVA). Aunque no se aplique, la jurisprudencia ha dado ya un paso decisivo.

En una muy interesante sentencia del Tribunal Supremo se efectúa un tratamiento doctrinal del artículo 19, 2, distinguiendo los distintos recursos de agravio que comprende.

Se trata de la sentencia del Tribunal Supremo de 5-VI-1963. En ella y a la vista del contexto se llega a la conclusión de que hay dos tipos de recurso de agravio comparativo. El artículo 19 habla de los «recursos por aplicación indebida de las reglas de distribución y agravio comparativo», pero como el mencionado artículo hace también una distinción entre cuestiones de hecho (no recurribles) y cuestiones de Derecho; al ser combinadas, por la sentencia citada, ambas distinciones, nos encontramos con el siguiente panorama:

1.º El recurso de agravio comparativo es un recurso fundado en la comparación, como su nombre indica, «de la base asignada al recurrente con la asignada a otro u otros», en régimen de evaluación global.

2.º Este recurso de agravio comparativo es una cuestión de puro hecho (cual es la acción de comparar), y por ello no es susceptible de recurso contencioso.

3.º El recurso por indebida aplicación de las reglas de distribución (índices correctores) no es un recurso de agravio comparativo *stricto sensu*, y por ello se fundamenta en la interpretación de reglas jurídicas y sí es susceptible de recurso contencioso-administrativo.

Sin perjuicio de reconocer de antemano el mérito de la sentencia y amparándonos en la misma libertad de interpretación que en ella se usa, creemos que entender de esta manera el artículo 19, 2, es algo peligroso. En primer lugar, la concepción del recurso de agravio comparativo como cuestión de hecho es un recorte a las facultades del Jurado en este punto. Además, no es fácil comprender cómo es un simple hecho el comparar dos bases impositivas, cuya determinación excede con mucho del mundo del hecho.

No tendría importancia la observación si no se usara, como hace el artículo citado, la cuestión de hecho para excluir acuerdos de los Jurados de la vía contenciosa.

Creemos que el artículo hay que entenderlo en un sentido más estricto:

1.º Son recurribles los acuerdos de resolución de recursos por aplicación indebida de las reglas de distribución.

2.º Son recurribles los acuerdos de resolución de recursos de agravio comparativo (106).

3.º No son recurribles, por otorgarles la Ley fuerza de verdad, las cuestiones de hecho citadas en los recursos. Pero separando dichas cuestiones, el fondo de la resolución es siempre recurrible (sin olvidar que el examen de hechos puede ser una cuestión «jurídica y no puramente fáctica» (107).

Finalmente, es obligada la alusión a las más importantes sentencias del Tribunal Supremo en la materia: las de 27-X-1962 (ponente, señor MORA), 18-VI-1962 y 3-I-1963 (ponente en ambas, señor ALONSO MARTÍNEZ). Las tres sentencias son confirmaciones de los considerandos de tres sentencias apeladas de la Audiencia Territorial de Sevilla.

La identidad de resoluciones, materias y argumentos hace posible su tratamiento conjunto.

Los puntos comunes que contienen son:

1.º Los Jurados nacen como órganos excepcionales y de actuación rigurosa en situaciones de emergencia (ver el Considerando más arriba transcrito de una de esas sentencias).

2.º La realidad desbordó las Leyes, y el procedimiento de los Jurados se convirtió de excepcional en ordinario. La misma Ley de reforma de 1957 no previó lo que iba a ocurrir. La consecuencia fué clara: se produjo una quiebra de jerarquía normativa y se posibilitó que «disposiciones inferiores a la Ley cumplieran objetivos trascendentes».

3.º Se tacha de arbitrario el procedimiento de actuación de los Jurados, admitiendo sus posibilidades de error y destacando el absurdo de

(106) La LGT viene, a nuestro modo de ver, a dar razón a la STS de 5-VI-1963, que comentamos, que da una interpretación restringida al párrafo 2 del artículo 19 de la Ley de 23-XII-1959.

La LGT, al permitir el recurso frente a las decisiones resolutorias de recursos interpuestos por aplicación indebida de las reglas de distribución, lo está negando a las resolutorias de recursos de agravio comparativo, contra la postura que el Tribunal Supremo venía manteniendo en las insistidas sentencias de 18-VI y 27-X-1962 y 3-I-1963.

(107) CLAVERO, op. cit., pág. 27.

su libre aplicación de los índices correctores (los adjetivos pertenecen todos al Tribunal Supremo).

4.º Niegan la calificación de cuestión de hecho a la aplicación de las reglas de distribución, considerándola cuestión de Derecho, ya que hay adecuación de bases y corrección de ideas.

5.º Se hace jugar los principios constitucionales de nuestro Ordenamiento, que se encuentran violados ante tales actuaciones, como es el punto IX de la Ley de Principios de 17-V-1958: «Todos los españoles tienen derecho: a una justicia independiente... y a una equitativa distribución de la renta nacional y de las cargas fiscales».

6.º Se aplica el control de los principios generales (ver *infra*).

Dado que ya fueron las sentencias del Tribunal Supremo de 18-VI y 27-IX-1962 (108), comentadas detenidamente por CLAVERO, vamos a insistir en la interesantísima de 3-I-1963, posterior a su trabajo:

Los demandantes (industriales del ramo de la Siderurgia) hacen constar la ampliación indebida de índices básicos y de corrección y su libre alteración por los funcionarios. Confirmada por el Jurado la base fijada por la Junta de estimación, se recurre ante la Audiencia Territorial contra su acuerdo. La Audiencia, en una perfecta sentencia de catorce Considerandos, anula el acuerdo del Jurado, obligando a una modificación de la base. Al ser apelada la sentencia, el Tribunal Supremo hace suyos los Considerandos.

Además de los puntos comunes a las sentencias anteriores (salvo la alusión directa a la Ley de Principios), el núcleo de la sentencia reside en la explicación doctrinal del contenido del artículo 19, 2, no admitiendo los argumentos presentados por el defensor de la Administración.

La tesis del Abogado del Estado era la siguiente: la Ley de 23-XII-1959 no concede recurso alguno contra los acuerdos del Jurado si éste resuelve en conciencia cuestiones de hecho, que es lo que hace al determinar la justicia de una base impositiva.

Sólo admite la Ley el recurso cuando el Jurado incurre en un vicio de procedimiento que pueda provocar la indefensión del contribuyente.

(108) En la de 27-X-1962 se recurría por el «Hotel Inglaterra», de Sevilla, contra el acuerdo del Jurado, desestimando el agravio comparativo contra la base fijada por la Junta de evaluación global (industria hotelera en Sevilla).

De los once millones fijados como base global, dos millones trescientas mil pesetas se le asignaron al «Hotel Inglaterra».

Se nota a primera vista el absurdo de que este Hotel, con 123 habitaciones, de ellas 83 con baño, pagara mucho más que el «Hotel Colón», que tiene 237 habitaciones, casi todas con baño.

El argumento de la Abogacía del Estado es, a todas luces, insuficiente y está apartado por completo del texto de la Ley.

La sentencia así lo reconoce y explica a su vez su posición: gramaticalmente es incorrecta la argumentación de la Abogacía del Estado, ya que la palabra «cuyas» (decisiones) se refiere a las decisiones del Jurado fiscal resolviendo de los recursos de agravios, y dice el artículo 19, 2, que «podrán ser objeto de recurso contencioso». Además, si el legislador hubiera pretendido reducir el ámbito del citado precepto a los supuestos de vicio procedimental, no habría sido necesario tal precepto, ya que la jurisdicción podía reconocerse con anterioridad a la mencionada Ley de tales vicios procedimentales, y además, «si el legislador hubiera dado poder revisor a la jurisdicción sólo para velar la pureza del procedimiento, lo hubiera dicho».

Por todo ello, entra en el fondo y concluye que el acuerdo de la Junta de evaluación lleva a una «total subversión y perturbación de la marcha normal del procedimiento, deja «trastocada la aplicación de índices a cada contribuyente» y nos «evidencia el absurdo de unas cifras tan contrarias las unas de las otras, tan desproporcionadas entre sí y, por tanto, tan inadmisibles».

Y este es el panorama que ofrece la jurisprudencia de nuestro Tribunal Supremo en torno a la posibilidad de impugnar las resoluciones de los Jurados tributarios en la fecha de la LGT.

Poco ha variado por ahora la jurisprudencia posterior a este precepto.

III. CONCLUSIONES.

El estudio que hemos realizado se ha encauzado, en parte, a través del examen directo de la jurisprudencia del Tribunal Supremo. Hemos actuado así por dos razones fundamentales: Primeramente, porque las disposiciones sobre Jurados fiscales alcanzan su máximo interés cuando adquieren la categoría de un Derecho vivo. El descenso al caso concreto, que nos permite el estudio de la jurisprudencia, da valor excepcional a todas las observaciones. La jurisprudencia ha sido la que moldeando, interpretando, integrando, aplicando las normas, ha abierto caminos al derecho al recurso. Este es su valor. Unas veces ese camino se ha abierto, otras no. En cualquier caso, el estudio de la jurisprudencia ha proporcionado criterios y permitido contrastes.

En segundo lugar, por el valor intrínseco de la jurisprudencia. «La

labor judicial significa el restablecimiento continuamente renovado de la comunicación entre valores éticos sustanciales y los valores formales e institucionales del Derecho» (109). «Sólo conociéndola se llega a saber de verdad cuál es el Derecho real que en un determinado país se está viviendo en un determinado momento de su historia» (110).

Para finalizar, y a modo de conclusiones, cabe hacer las siguientes observaciones:

1.^a No hay que olvidar que junto al Derecho escrito la jurisprudencia puede utilizar (y tiene obligación de hacerlo) el Derecho no escrito. El artículo 6, Cc, es muy elocuente al respecto. El Juez viene obligado a aceptar los principios generales del Derecho como verdaderos principios positivos, y no como enunciaciones puramente dogmáticas.

Cuando en materia de Jurados el Tribunal ha aplicado los principios generales, ha conseguido, gracias a ellos, abrir caminos donde la Ley parecía cerrarlos. Y aunque la Ley nos los cerrara, han usado los argumentos (111) que ofrecen los principios generales para reducir la actividad de la Administración al control judicial.

No cabe negar en este punto la aplicación de los principios generales, al ser éstos comunes a todo el Ordenamiento jurídico (112).

Los más usados han sido los de igualdad (113), *logicidad*, *racionalidad*, *naturaleza de las cosas*, *proporcionalidad de medios afines*, *buena fe*, etc. (114).

De esta manera se consigue, con la aplicación de los principios generales (115), favorecer el ejercicio del derecho de recurso.

(109) ESSER, *Principio y norma de la elaboración jurisprudencial del Derecho privado*, Barcelona, 1961.

(110) DíEZ-PICAZO, loc. cit., pág. 935.

(111) Las sentencias tantas veces citadas de la Audiencia de Sevilla dan paso a la aplicación de los principios generales. En las de 1962 se insiste sobre el principio de igualdad. En la de 3-I-1963 se apunta los de jerarquía de normas, regularidad del procedimiento, proporcionalidad.

(112) Esta afirmación ha sido puesta en tela de juicio en Derecho del Trabajo por PÉREZ BOTIJA, que defiende la especialidad de los principios generales, conforme a las características de la rama del Derecho a que se apliquen. En contra, BAYÓN se manifiesta por la unidad de los principios, con indiferencia respecto a la disciplina de que se trate. Las opiniones de ambos en *Manual de Derecho del Trabajo*, 6.^a ed., Madrid, 1965, tomo I, páginas 162 y 163.

(113) Sobre el principio de igualdad en materia fiscal, PEQUIGNOT, *Los principios generales del Derecho en la jurisprudencia administrativa francesa*, Revista «Temis», número 4, pág. 20, Zaragoza, 1958.

(114) GARCÍA DE ENTERRÍA, *Interdicción...*, cit., pág. 164; más tarde, en *La lucha...*, citada. Posteriormente, CLAVERO, loc. cit., págs. 25 y 38.

(115) En especial, DE CASTRO, op. cit., págs. 464 y ss.; RECASÉNS, en *Direcciones contemporáneas del pensamiento jurídico*, Barcelona, 1929, págs. 154 y ss.; JOSSE-RAND,

2.^a La Encíclica *Pacem in terris*, de Su Santidad Juan XXIII, declara como «Derecho fundamental de la persona... la defensa jurídica de sus propios derechos», y recuerda unas palabras de Su Santidad Pío XII: «Del orden jurídico querido por Dios deriva el inalienable derecho del hombre a su seguridad jurídica, y con esto, a una esfera concreta de derechos defendida de todo ataque arbitrario» (1, 12). En la misma Encíclica (11, 34) se impone como criterio que «el poder judicial administre la justicia con imparcialidad, inflexible frente a las pretensiones de intereses de parte, cualesquiera que sean. Esto trae consigo, además, que los ciudadanos... gocen de una tutela jurídica eficaz».

Estas bellísimas declaraciones traen como consecuencia inmediata el ejercicio de un derecho de recurso del súbdito (administrado, contribuyente), derecho que no ha de ser gravado con cargas, sino, como ha puesto de relieve GARCÍA DE ENTERRÍA, «antes bien, se reduzcan y suavicen para que pueda ejercitarse ese derecho sustancial y básico, natural, como lo han definido las instancias morales más autorizadas de la tierra, que es someter al Juez la discrepancia con la Administración» (116).

3.^a Nuestra Ley de la jurisdicción contenciosa, en su Exposición de Motivos (V, 2, b), dispone que «las formalidades procesales han de entenderse siempre para servir a la Justicia, garantizando el acierto de la decisión jurisdiccional, jamás como obstáculos encaminados a dificultar el pronunciamiento de sentencia acerca de la cuestión de fondo y así obstruir la actuación de lo que constituye la razón misma de ser de la jurisdicción.

El Juez ha de procurar entrar en el fondo de los recursos. Cierto es que si una Ley se lo prohíbe, el Juez ha de sentirse vinculado por ella; pero en ningún momento puede vincularse a las afirmaciones denegatorias de recurso que efectúan las disposiciones de categoría inferior a Ley (tales disposiciones, según el art. 1.º, LJCA, y el art. 39, quedan sometidas a la jurisdicción).

4.^a Es importante recalcar, por una vez más, la necesidad imperiosa de cuidar del orden jerárquico de las normas (117), básico en todo Ordenamiento que pretenda configurarse como un Estado de Derecho.

El espíritu de los derechos y su relatividad, Pueblo, 1946, págs. 327 y ss.; ESSER, locución cit., págs. 249 y ss.; VIEHWEG, *Tópica y jurisprudencia*, trad. Díez-PICAZO, Madrid, 1964, fundamentalmente en su último capítulo; GARCÍA DE ENTERRÍA, *Reflexiones sobre la Ley y los principios generales del Derecho en Derecho administrativo*, núm. 40 de esta REVISTA, págs. 189 y ss., Madrid, 1963.

(116) *El principio de interpretación más favorable al derecho del administrado al enjuiciamiento jurisdiccional de los actos administrativos*, núm. 42 de esta REVISTA, páginas 272 y ss.

(117) Ver las curiosas citas que recoge DICEY, *Introduction to the study of the law of the Constitution*, 8.^a ed., págs. 180 y ss.

