

SIGNIFICADO ACTUAL DEL PRINCIPIO "SOLVE ET REPETE"

POR

RAFAEL DE MENDIZÁBAL ALLENDE

Magistrado de lo Contencioso-administrativo.

SUMARIO: I. CONCEPTO, EVOLUCIÓN Y NATURALEZA: 1. Concepto. 2. Origen y evolución histórica. 3. Situación general. 4. Naturaleza jurídica: A) Norma privilegiada. B) Requisito procesal. C) Obligación «ex lege». D) Criterio interpretativo.—II. EXTENSIÓN Y LÍMITES: 1. Límites subjetivos: A) Sujetos beneficiarios del privilegio. B) Sujetos obligados: a) El Estado. b. Las demás entidades públicas. c) El administrado. 2. Límites objetivos: A) Naturaleza de la relación jurídica objeto de litigio. B) Cantidad líquida. C) Cantidad determinada definitivamente. D) Ingreso en firme: a) Pago y depósito. b) Otras garantías. 3. Límites formales: A) Lugar. B) Tiempo. C) Documentación.—III. FUNDAMENTO Y CRÍTICA: A) La presunción de legitimidad y la ejecutoriedad de los actos administrativos. B) Fundamento real del principio «solve et repete». C) Crítica.

I

CONCEPTO, EVOLUCIÓN Y NATURALEZA

1. *Concepto.*

Se conoce con la expresión latina *solve et repete* la exigencia de que el demandante en el proceso contencioso-administrativo abone previamente las cantidades objeto de controversia judicial que adeude a la Administración pública como consecuencia de una relación jurídico-tributaria o de una infracción administrativa (1), cuando se impugna la legitimidad del acto de liquidación o sancionador.

(1) Se utiliza esta expresión en su sentido estricto, recogido para la esfera tributaria por el artículo 77 de la Ley General de 28 de diciembre de 1963, ya que la amplia configuración del concepto, ofrecida por autores como BALLBÉ (Manuel), en su *Sistemática del Derecho administrativo* (Barcelona, 1947), podría provocar una cierta imprecisión. Sobre la materia deben consultarse: SÁINZ DE BUJANDA (Fernando), *Naturaleza de la in-*

Este principio o regla es, en efecto, una peculiaridad de nuestro Ordenamiento jurídico, pero no exclusiva de él (2). En diversos países existe o ha existido una norma semejante, aun cuando la tendencia contemporánea sea en conjunto contraria (3). Sin el menor propósito de

fracción tributaria, en el tomo II de *Hacienda y Derecho* (Madrid, 1962), págs. 207 y siguientes; QUINTANO RIPOLLÉS (Antonio), *Naturaleza y calificación de la infracción tributaria*, recogido en el volumen dedicado a la X Semana de Estudios de Derecho Financiero, págs. 531 y sigs.; GONZÁLEZ NAVARRO (Francisco), *Naturaleza y calificación de la infracción tributaria*, ibídem, págs. 539 y sigs.; ALVAREZ-GENDÍN (Sabino), *Nota sobre la naturaleza de la infracción tributaria*, ibídem, págs. 559 y sigs.; BENZO MESTRE (Fernando), *Circunstancias modificativas de la responsabilidad en la infracción tributaria*, ibídem, págs. 569 y sigs.; FERNÁNDEZ MONTES (Marcial), *Imputabilidad, culpabilidad y causas de justificación*, ibídem, págs. 561 y sigs.; MAURETA (José María), *Aportación al estudio del delito tributario*, ibídem, págs. 599 y sigs.; DEL ROSAL (Juan), *Ideas sobre la aplicación de los principios del Derecho penal a la infracción tributaria*, ibídem, páginas 627 y sigs.; JIMÉNEZ ASEÑO (Enrique), *Divagaciones en torno al Juro gubernativo fiscal*, ibídem, págs. 583 y sigs. De los estudios recogidos en el volumen dedicado a la IX Semana de Estudios de Derecho Financiero, son especialmente interesantes en este aspecto: LÓPEZ BERENGUER (José), *La infracción tributaria: concepto, naturaleza, clases y consecuencias*, págs. 209 y sigs.; ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA (César), *Notas sobre el ordenamiento español ante el fraude tributario*, págs. 277 y sigs.; RUIZ JIMÉNEZ (Joaquín), *Infracción fiscal y estructura política*, págs. 289 y sigs.; TORRES LÓPEZ (Vicente), *Las causas de las infracciones tributarias*, págs. 302 y sigs.; RODRÍGUEZ ROBLES (Antonio), *Repercusiones de la infracción tributaria en los tipos de gravamen*, págs. 307 y sigs.; aparte de los estudios sobre Derecho comparado que examinan las infracciones tributarias en los distintos ordenamientos: alemán (Rafael ACOSTA), belga (José LÓPEZ BERENGUER), norteamericano (Félix de LUIS), francés (José Luis de JUAN Y PEÑALOSA) e italiano (Francisco FERNÁNDEZ FLORES).

(2) Con independencia de la referencia concreta en el momento oportuno, conviene hacer una indicación general bibliográfica alusiva, especialmente, a la doctrina italiana, que ha demostrado una gran preocupación por este problema, en consecuencia ampliamente debatido. Cfr. GIANNINI (A. D.), *Solve et repete*, en «Riv. dir. pubbl.», 1936, páginas 349 y sigs.; BODDA, *Di alcune opinioni in tema di «solve et repete»*, en «Ann. dell' Ist. sup. di Magistero del Piemonte», 1933; D'ALESSIO, *Intituz.*, II, págs. 253 y siguientes; PRESUTTI, *Intituz.*, cit., III, págs. 164 y sigs. y *Solve et repete*, en «Nuovo Digesto it.», vol. XII, parte I, págs. 567 y sigs.; BERLIRI, *Appunti sulla regola del «solve et repete» nel dir. trib.*, en «La Corte dei conti in sede giurisdiz.», 1933, págs. 1 y sigs., 41 y sigs., 237 y sigs., y SALVATORI, *L'evoluz. del concetto del «solve et repete» nella recente giurisprudenza della Cass.*, en «Giurispr. completa della Cass.», 1948, tercer cuatrimestre, pág. 47; MICHELLI, *Presupposti costituzionali del «solve et repete»*, en «Studi parmensi», 1951; SALERNI, *Contributo alla teoria del «solve et repete»*, en «Riv. dir. finanz.», 1951, I, págs. 49 y sigs.

(3) En Panamá, con arreglo a las Leyes números 135 de 1943 y 33 de 1946, reguladoras del proceso contencioso-administrativo, se exige el depósito previo de la cantidad reclamada (art. 49). En Cuba ha estado vigente desde su promulgación la Ley española de 1888, con su reforma de 1894, más algunas modificaciones posteriores autóctonas. Cfr. GONZÁLEZ PÉREZ (Jesús), *Derecho procesal administrativo*, tomo I, págs. 187 y 213. Madrid, 1955. En Argentina es preciso para interponer la demanda judicial contra el acto de liquidación, la previa certificación del pago de la deuda tributaria al Estado. AHUMADA (Guillermo), *Tratado de Finanzas públicas*, tomo I, pág. 638.

realizar un estudio de Derecho comparado en la materia, conviene, no obstante, aludir a uno de los ejemplos foráneos que guarda más analogía con nuestro Ordenamiento en la configuración de este privilegio. En Italia, el principio se encuentra sancionado con carácter general en el artículo 6.º de la Ley de lo Contencioso-administrativo: «En todas las controversias sobre impuestos, los actos de oposición deberán acompañarse, para ser admisibles en juicio, de la carta de pago del impuesto, excepto en el caso de que se trate de una petición de suplemento». Es preciso añadir que esta exigencia se reproduce en casi todas las Leyes tributarias especiales, a diferencia de lo que, como se verá en seguida, ocurre en nuestro país (4).

Gran parte de los autores que han estudiado el tema hablan indistintamente de «regla», «requisito», «privilegio» y «principio» para referirse a la obligación del previo pago: CHIOVENDA, GARRIDO FALLA, GIANNINI, GONZÁLEZ GARCÍA, GONZÁLEZ PÉREZ, PERULLES, ZINGALI, etc., en las distintas monografías que se citan en las correspondientes referencias bibliográficas. Aquí también se utilizará la palabra «principio», pero en un sentido meramente analógico. Conviene aclarar esto para evitar equívocos, aunque más adelante se haga constar expresamente que la regla *solve et repete* carece de todo fundamento filosófico, técnico o científico, y se excluya así, automáticamente, la posibilidad de calificarla como un auténtico principio jurídico.

En efecto, definidos los «principios generales del Derecho» por Federico DE CASTRO, como «las ideas fundamentales informadoras de la organización jurídica de la nación», resulta imposible incluir en este concepto la regla estudiada. Desde una perspectiva didáctica o simplemente ordenadora, los principios generales pueden ser clasificados en tres categorías:

- a) Principios *trascendentes*, que están más allá o extramuros del ordenamiento positivo y pertenecen al llamado Derecho natural.
- b) Principios *instrumentales*, forjados por la ciencia del Derecho.
- c) Principios *inmanentes*, que se obtienen mediante la progresiva abstracción de las demás normas, escritas o consuetudinarias, que forman

(4) GIANNINI (A. D.), en *Instituciones de Derecho tributario* (Madrid, 1957), páginas 257-258, señala algunos de estos preceptos específicos: artículo 149 de la Ley del Registro; artículo 97 de la Ley Tributaria sobre sucesiones; artículo 120 del Reglamento de 11 de julio de 1907, número 560 del Impuesto sobre la riqueza mobiliaria; artículo 24 de la Ley Aduanera de 25 de septiembre de 1940; artículo 285 del T. U. de 14 de septiembre de 1931, número 1.175, sobre Haciendas locales.

el Ordenamiento jurídico. Esta es la acepción predominante en la doctrina italiana. Por ejemplo, SANTI ROMANO los define como aquellos principios generales, o mejor fundamentales, que no están formalmente declarados por el Derecho escrito y se hallan implícitos en él, pero que se inducen de la estructura esencial de las instituciones en que se concretan e incluso de su misma existencia (5).

La regla *solve et repete* no puede ser incluida en ninguno de estos grupos, como tampoco cabe en la clasificación más científica que ofrece el mismo DE CASTRO al desarrollar el artículo 6.º del Código civil. Distingue tres tipos de principios generales: los procedentes del Derecho natural, los tradicionales y los políticos. Parece necesario aclarar que los tradicionales, sociales o nacionales son aquellos que dan su típica fisonomía al Ordenamiento jurídico de un pueblo, como impronta de la personalidad colectiva y de las aspiraciones de la comunidad. Por otra parte, los principios constituyentes reflejan la voluntad rectora del Estado que se plasma en la organización o estructura política (6).

Otra clasificación interesante, que por sí misma demuestra la imposibilidad de concebir la regla estudiada como auténtico principio jurídico, es la formulada por ESSER:

a) Principios *axiomáticos*, en el sentido constructivo moderno, que son los pensamientos básicos o *principia* aristotélicos, a partir de los cuales se «concluye» deductivamente (libertad de contratación).

b) Principios *problemáticos*, criterios pragmáticos (*topoi*) de la justicia material o, en su caso, de los fines fijados por la política jurídica, que renuncian a una conexión deductiva coherente y atacan el problema en su entidad aparentemente aislada, partiendo libremente de los dictados generalmente reconocidos de la razón, del *commo sense*, como puntos de ataque retórico (en el sentido antiguo) de la argumentación (por ejemplo, el de «enriquecimiento» o el de «confianza en el tráfico jurídico»).

c) Principios *dogmáticos*, que si bien surgieron en un momento dado en virtud de una situación histórica, están hoy de tal modo fundidos con la estructura jurídica o la «lógica» de un sistema positivo, que parecen poseer un valor de deducción utilizable independientemente (por ejemplo, la «accesoriedad» de las fianzas). Sólo si se estima esta regla *solve et repete* como una consecuencia de los principios (éstos, sí,

(5) *Frammenti di un Dizionario Giuridico*, Milano, 1953, Diritto e Morale, pág. 66.

(6) *Derecho civil de España*, I, Madrid, 1955, págs. 452 y 464-469.

auténticos) de la legitimidad y de la ejecutoriedad de los actos administrativos, podría estimarse que se está en presencia de un principio general en el sentido estricto de la expresión (7).

2. Origen y evolución histórica.

Las primeras normas reguladoras de la jurisdicción contencioso-administrativa no contienen norma alguna que exija el previo pago. Así ocurre en las Leyes de 2 de abril y de 6 de julio de 1845 referentes a los Consejos provinciales y al Consejo Real, respectivamente. El mismo silencio se observa en los Reales Decretos de 1 de octubre de 1845 y 30 de diciembre de 1846, que aprobaron los Reglamentos sobre el modo de proceder de aquellos organismos como Tribunales administrativos en los negocios contenciosos de la Administración.

En realidad, el principio *solve et repete* no aparece en nuestro Ordenamiento jurídico hasta la promulgación de la Ley de Contabilidad del Estado de 20 de febrero de 1850, cuyo artículo 8.º decía: «Los procedimientos para la cobranza de créditos definitivamente liquidados a favor de la Hacienda serán puramente administrativos, *no pudiendo hacerse estos asuntos contenciosos mientras no se realice el pago o la consignación de lo liquidado en las Cajas del Tesoro público*». Es, por lo tanto, en una Ley sustantiva y extraprocesal donde significativamente surge esta regla, limitada a las cuestiones tributarias, sin referencia a las sanciones y con un carácter menos rígido del que después alcanzaría si se advierte que se hacen equivalentes el pago y el depósito o consignación.

Las normas posteriores relativas también a los Consejos provinciales, siguen sin incluir esta exigencia dentro de su articulado. El Real Decreto de 21 de mayo de 1853, que regulaba el recurso contencioso-administrativo en los negocios del Ramo de Hacienda, no contiene alusión alguna a la necesidad del previo pago. Tampoco las Leyes de 25 de septiembre de 1863 y de 21 de octubre de 1866, ni sus Reglamentos aprobados por Reales Decretos de 25 de septiembre y 22 de octubre de los respectivos años, ni menos aún las Reales Ordenes de 9 de junio de 1847 y 20 de septiembre de 1852.

Posteriormente, la nueva Ley de Contabilidad de 3-25 de junio de 1870, reproduce sustancialmente en su artículo 9.º, el antes transcrito

(7) José ESSER, *Principio y norma en la elaboración jurisprudencial del Derecho privado*, Barcelona, 1961, págs. 62 y 57.

de la disposición que derogaba. Conviene señalar que por el carácter supletorio de esta norma contable el ámbito del principio *solve et repete* se extendía también a las Provincias y a los Municipios. En efecto, la Ley Municipal de 2 de octubre de 1877 (art. 132) y la Provincial de 29 de agosto de 1882 (art. 108) establecían la aplicabilidad de la Ley de Contabilidad General del Estado para la regulación de las Haciendas Locales en cuanto aquella no estuviera en contradicción con las peculiaridades de éstas (8).

En el terreno del procedimiento económico-administrativo, la Ley de Bases de 31 de diciembre de 1881 imponía la necesidad del previo pago o consignación de la cantidad controvertida cuando se pretendía recurrir en alzada, pero no en la tramitación de la primera instancia (base 9.ª). En el mismo sentido la Ley de 24 de junio de 1885 mantuvo este requisito también para el recurso de alzada (art. 7.º) o el de apelación, según el Real Decreto de 24 de junio de 1885 (art. 87), aunque existía la posibilidad de que el Ministro relevase de su cumplimiento cuando se trataba, exclusivamente, de penalidad impuesta al contribuyente o de responsabilidad exigida al empleado público. Tal disposición rigió hasta el 1 de mayo de 1890, en que comenzó la vigencia del de 15 de abril del mismo año. En este procedimiento administrativo el principio *solve et repete* desaparece con el Reglamento de 13 de octubre de 1903, cuyo artículo 8.º estableció que «aun cuando se promueva reclamación contra un acto administrativo no se suspenderá la ejecución de éste con todas sus consecuencias legales, incluso la recaudación de cuotas o derechos liquidados, recargos o multas. No se detendrá tampoco la sustanciación de las reclamaciones en cualquier instancia por la falta de pago de lo que a la Hacienda pública se le adeude».

La Ley de 13 de septiembre de 1888, reguladora del proceso contencioso-administrativo, contenía el conocido artículo 6.º, que permaneció sin modificación alguna después de la reforma operada por el Real Decreto-Ley de 22 de junio de 1894: «No se podrá intentar la vía contencioso-administrativa en los asuntos sobre cobranza de contribuciones y demás rentas públicas o créditos definitivamente liquidados en favor de la Hacienda, en los casos en que proceda con arreglo a las Leyes, mientras no se realice el pago en las Cajas del Tesoro público».

(8) Como aclaración de estos mandatos se dictó la Real Orden de 25 de mayo de 1883, que establecía la necesidad de que el pago o la consignación se realizarán en las Tesorerías Central o Provinciales y no en la Caja General de Depósitos.

El Reglamento de 29 de diciembre de 1890, reformado también en la misma fecha que su Ley matriz, aludía al previo pago en dos de sus preceptos. El artículo 8.º decía: «Transcurrido el término que la Ley señala para utilizar la vía contenciosa sin haber acreditado en autos, con la carta de pago expedida por la correspondiente Tesorería de Hacienda, el ingreso a que se refiere el artículo 6.º de la misma Ley, no se admitirá justificación alguna posterior, a no ser la de que aquélla no pudo ser presentada por causas independientes de la voluntad del que interpone el recurso, siempre que el pago se haya realizado en las Arcas del Tesoro dentro del plazo señalado por la Ley para la interposición del mismo recurso, cesando en otro caso la competencia de la jurisdicción contencioso-administrativa».

El artículo 262, al regular el procedimiento en única instancia, establecía que «con el escrito interponiendo el recurso, además de los documentos que previene el artículo 35 de la Ley, deberá presentarse, en cumplimiento de lo prevenido en el 6.º, el documento original que acredite el pago en las Cajas del Tesoro público, cuando el asunto se refiera a la cobranza de contribuciones y demás rentas públicas y créditos definitivamente liquidados en favor de la Hacienda pública, a no ser que el actor solicite la declaración de pobreza. Cuando el pago se hubiese hecho durante el curso del expediente gubernativo y en él constase el documento que lo justifique, se manifestará por medio de otrosí con indicación exacta de dicho documento».

El 1 de julio de 1911 se promulga una nueva Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda pública, en la que aparece suprimida radicalmente cualquier referencia al previo pago. Es curioso, por lo tanto, comprobar que durante treinta y ocho años tal requisito fué exigido exclusivamente por las Leyes de Contabilidad, y que durante otros veintidós coexistió en las normas contables y en las procesales, e incluso en las del procedimiento económico-administrativo (1881-1903), mientras que desde 1911 y hasta la fecha sólo ha tenido asilo en las Leyes jurisdiccionales, con clara tendencia hacia su debilitamiento y supresión.

En efecto, sancionado el Estatuto Municipal de 8 de marzo de 1924, su artículo 327 disponía que «para reclamar ante los Tribunales de arbitrios (sustituídos por los económico-administrativos desde el Decreto de 16 de julio del mismo año) no se requerirá el previo pago de la cantidad exigida y que esto mismo «será también aplicable a las reclamaciones que se entablen contra los acuerdos de dichos Tribunales», con lo que hizo extensiva a la jurisdicción contencioso-administrativa la ex-

cepción del pago previo, ya que sólo ante ella desembocaba la impugnación de las resoluciones de los organismos mencionados. Así lo ratificó el artículo 8.º del Reglamento de procedimiento municipal de 23 de agosto de 1924, al establecer que «para reclamar en la vía gubernativa, judicial o contencioso-administrativa contra cualquier acuerdo o decisión municipal, no es requisito indispensable la previa consignación de la cantidad exigida, pero sí lo será cuando se trate de las multas a que se refiere el artículo 47 del Estatuto. La consignación se hará a título y en concepto de depósito». Esta norma se repite luego en el artículo 57. Idéntico criterio mantenía el artículo 215 del Estatuto provincial de 20 de marzo de 1925.

El carácter precursor que en la configuración de nuestro ordenamiento administrativo han tenido las disposiciones específicas del régimen local se muestra aquí inequívocamente al suprimir casi de raíz el previo pago, sustituido en casos limitadísimos por el depósito. La Circular de la Fiscalía de la República de 19 de julio de 1933 mantenía la tesis de que la excepción del mencionado artículo 57 había quedado sin vigor a partir del Decreto de 16 de junio de 1931. Sin embargo, la doctrina jurisprudencial del Tribunal Supremo se mostró favorable a la pervivencia del precepto. La sentencia de 14 de noviembre de 1947 declaró que «el artículo 327, en relación con el 330 del Estatuto Municipal y el 57 del Reglamento de Procedimiento en materia municipal, en esta clase de reclamaciones, establece no requerirse el previo pago de la cantidad exigida». Otra resolución de 18 de octubre de 1951 dice que «el artículo 8.º del Reglamento de Procedimiento Municipal había sido declarado en vigor por la disposición transitoria décima de la Ley Municipal de 31 de octubre de 1935». En cambio, la sentencia de 18 de noviembre de 1954, mantuvo la tesis contraria, fundándose en el silencio que respecto de esta materia guardaba el artículo 373 del Decreto de Haciendas Locales de 25 de enero de 1946, al referirse exclusivamente, para exceptuar del previo pago, al procedimiento económico-administrativo (9).

(9) La sentencia de 18 de noviembre de 1954 (Ponente, don Luis P. FLORES-ESTRADA), muy bien razonada aunque el criterio sustentado sea discutible, merece transcribirse íntegramente: «El pago previo del crédito liquidado en favor de las Haciendas municipales como requisito preclusivo de la vía contencioso-administrativa, fundado en el artículo 6.º de la Ley de 22 de junio de 1894 y en la doctrina de la jurisprudencia conjuntamente basada en ese precepto, en la Ley de Administración y Contabilidad, aplicable a los Ayuntamientos, y en el artículo 132 de la Ley Municipal de 2 de octubre de 1877, por entender que el citado artículo 6.º había derogado cuantas excepciones hubieran podido existir eximiendo del pago determinados pagos débitos, vino siendo exigido

Se puede sostener no obstante, con un ínfimo margen de error, que la supresión del principio *solve et repete* en la esfera municipal ha estado vigente hasta la promulgación del nuevo Reglamento de organización, funcionamiento y régimen jurídico de las Corporaciones Locales

hasta la publicación del Real Decreto-Ley de 8 de marzo de 1924, que aprobó el Estatuto Municipal, y cuyo artículo 327, modificando el *statu quo* en la materia, dispuso que «para reclamar ante los Tribunales de arbitrios (sustituídos por los económico-administrativos desde el Decreto de 16 de julio del mismo año), no se requerirá el previo pago de la cantidad exigida», y que esto mismo, añade, «será también aplicable a las reclamaciones que se entablen contra los acuerdos de dichos Tribunales», con lo que hizo extensiva a la jurisdicción contencioso-administrativa la excepción del pago previo, ya que sólo desembocan en esta vía las resoluciones de los Tribunales mencionados (artículo 330 del Estatuto), y así lo ratificó el párrafo segundo del artículo 57 del Reglamento de Procedimiento municipal de 23 de agosto de 1924, al establecer que «para formular reclamaciones ante el Tribunal contencioso-administrativo provincial contra la efectividad o aplicación individual de las exacciones, no se requerirá el previo pago de la cantidad exigida, ni para promoverla ante los Tribunales contencioso-administrativos contra los acuerdos de aquel Tribunal o contra los de otras Autoridades o Tribunales que intervengan en esas cuestiones».

«Este estado de excepción implantado por el Estatuto Municipal sufrió una transformación profunda a partir de la publicación del Decreto de 25 de enero de 1946, aprobando la Ordenación de las Haciendas locales, pues en su artículo 373 consignó, con ecléctico criterio, un claro distinguo o, mejor dicho, una verdadera limitación excepcional del requisito del previo pago, dejándolo reducido a la vía gubernativa (como se lee en su párrafo 4.º), al disponer textualmente que «para reclamar ante el Tribunal Económico-administrativo... no se requerirá el previo pago de la cantidad exigida»; pero, a diferencia de lo establecido en el Estatuto municipal y su Reglamento de procedimiento, aquí el mencionado Decreto guarda silencio absoluto en lo relativo a aquella condición, habilitante para el acceso a la vía contenciosa, silencio éste que, unido al artículo 275 del propio Ordenamiento, confirma en la creencia indicada al disponer simplemente que «los acuerdos del Tribunal Económico-administrativo provincial... pondrán término a la vía gubernativa y contra ellos se dará recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Provincial», con cuyas palabras abre en su total plenitud y sin constricción alguna el ámbito íntegro de este proceso, con todos los requisitos y circunstancias a él inherentes y por él regulados.

«Si alguna duda se ofreciera respecto del particular precedentemente comentado, quedaría desvanecida, primero por la doctrina sobre derogación de las Leyes, que admite el modo expreso de su casación, cuando media una declaración del Poder legislativo que priva de eficacia a un precepto hasta entonces vigente, y el modo tácito, que priva de eficacia a un precepto hasta entonces regulado por otra norma, que es cabalmente el caso actual, pues el Decreto de 25 de enero de 1946 ha regulado de modo distinto, y como lo hicieron el Estatuto municipal y su Reglamento de procedimiento, el ámbito de exigencia del requisito de pago previo que se examina; y en segundo lugar, porque esa interpretación del pensamiento legislativo está abonada, tanto por el principio de Derecho de que «las excepciones no pueden inducirse del silencio de la Ley», cuanto por el que mantiene que «los argumentos a contrario sentido son fuentes de interpretación legítima», y ambos principios inducen a concluir —si no vinieran también en ayuda de tan natural secuencia las reglas lógica y sistemática de la hermenéutica jurídica— que si el artículo 273 del Decreto de 25 de enero de 1946 ordena que «no se requiere el previo pago de la cantidad liquidada para reclamar ante el Tribunal Económico-administrativo

(Decreto de 17 de mayo de 1952), cuyo artículo 323 establece que «para reclamar en la vía gubernativa o en la judicial contra cualquier acuerdo

provincial, es que tal pago se requiere, *sensu contrario*, para deducir reclamación ante los Tribunales de otro orden que así lo exijan.

»No solamente por el Decreto de 25 de enero de 1946, a cuya época correspondían los periodos de liquidación del arbitrio exigido de don Antonio P. L., debía éste haber efectuado el pago de su importe para recurrir en vía contenciosa, sino que igualmente invitaba al cumplimiento de esta obligación adjetiva la Ley de Administración Local, cuyo texto articulado aprobó el Decreto de 16 de diciembre de 1950, y bajo cuyo imperio interpuso su recurso contencioso-administrativo originario de la presente apelación, pues esa Ley, si en su artículo 699, apartado 4), ratifica el contenido del 273 del Decreto de 25 de enero de 1946, al escribir que «para reclamar ante el Tribunal Económico-administrativo Provincial contra la obligación de contribuir o contra el importe de la multa liquidada por una exacción, no se requerirá el previo pago de la cantidad exigida...», cierra después la puerta a toda incertidumbre sobre el alcance de tal disposición al ordenar en el artículo 400 que «en lo que no se halle previsto en los artículos anteriores, se aplicará la legislación vigente a la jurisdicción contencioso-administrativa», con cuyo nítido mandato borra el último vestigio de perplejidad que pudiera flotar todavía en el estudio legalista de la cuestión, pues no estando previsto en el articulado que precede al mencionado canon y que ordena el recurso contencioso-administrativo en materia municipal nada que exente del pago previo para acudir a la jurisdicción, como lo está en el 699 para reclamar en vía gubernativa, es inconcusa la afirmación final de su exigencia a mérito del artículo 6.º de la Ley que lo regula, restablecida por la de 18 de julio de 1944; y como don Antonio P. L. no ha acreditado el cumplimiento de esa condición en ninguna de las formas que establecen los artículos 8.º y 262 del Reglamento de 22 de junio de 1894, no puede la sentencia apelada evadirse de su revocación para admitir, como es inexcusable, la excepción que, sustentada en los citados artículos del Ordenamiento, opuso a la demanda en momento oportuno el Fiscal de la jurisdicción.

»Ultimamente, si no por vía de aplicación, prohibida por la jurisprudencia respecto de disposiciones posteriores a la fecha del origen de las contiendas judiciales, sino por la mera ilustración, perfectamente admitida como ayuda interpretativa de preceptos discutidos, cabe citar el artículo 6.º del Texto refundido de la Ley de 8 de febrero de 1952, en el cual, y para poner fin a las divergencias que hayan podido suscitarse respecto del pago previo como requisito de introducción al procedimiento contencioso-administrativo en materia municipal, se ordena el cumplimiento de ese requisito con relación «a los créditos liquidados en favor de las Corporaciones locales», novedad de expresión que, al propio tiempo que conduce a evitar todo motivo de duda provocada por los antecedentes de Ley y jurisprudenciales sobre la materia, antes examinados, confirma de modo categórico la necesidad de satisfacer ese requisito en toda clase de créditos, sean de la Hacienda general del Estado, sean de las municipales o provinciales; y no solamente con vigencia futura, sino con eficacia de instrucción actual, pues es el precepto dicho reflejo de un proceso histórico recogido en el Preámbulo o Exposición de Motivos del texto refundido indicado —con el tradicional valor de «instrumento hermenéutico» que se da a las partes expositivas de las normas jurídicas, en frase de la jurisprudencia—, y según el cual «el artículo 6.º mantiene la norma clásica, sin diferenciación alguna entre los recursos que afectan a la Administración general o a la local, de la necesidad del previo ingreso de las cantidades liquidadas como requisito indispensable para intentar la vía contencioso-administrativa, puesto que tal discriminación «carecía de base legal», proclamando con expresión tan rotunda que la exigencia de semejante requisito ha sido interferida por criterios de diversa y contraria apreciación.»

o decisión, no será requisito indispensable la previa consignación de la cantidad exigida, salvo el pago de multas y sin perjuicio de los procedimientos de apremio y de los afianciamientos o garantías legales».

La que pudiera denominarse «jurisprudencia menor» se ha pronunciado en alguna ocasión en favor de la vigencia y eficacia de esta norma. En tal sentido puede citarse la sentencia de 23 de octubre de 1963, dictada por la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Territorial de Burgos (10). Sin embargo, existe una aislada resolución de la Sala Tercera del Tribunal Supremo en la que se omite toda alusión al artículo 323 del Reglamento de organización y, con base exclusivamente en el artículo 727 de la Ley de Régimen Local, se argumenta en pro de la necesidad del previo pago en materia de exacciones municipales (11). Es de esperar que, en un nuevo análisis de la cuestión y a la

(10) Finalmente, resulta muy discutible que el previo pago sea inexcusable en materia de exacciones locales, si se recuerda que la Ley reguladora de esta jurisdicción no impone directamente tal requisito, sino que hace un reenvío al ordenamiento jurídico extraprocesal y lo exige tan sólo «en los casos en que proceda con arreglo a las Leyes», norma en blanco que no encuentra apoyo en la de Régimen Local, cuyo silencio acerca de este fundamental extremo sería suficiente, pero que además cobra una significación relevante si se atiende al artículo 727 (párrafo 4.º), en relación con las reclamaciones económico-administrativas (obsérvese que cuanto baste para garantizar los intereses del propio acreedor —la Administración— debe bastarle al Juez, que es un tercero en la relación jurídica), y especialmente si se tiene en cuenta el artículo 323 del Reglamento de Organización de las Corporaciones Locales, donde queda formulado de manera clara y taxativa que «para reclamar en la vía gubernativa o en la judicial contra cualquier acuerdo o decisión, no será requisito indispensable la previa consignación de la cantidad exigida, salvo en el pago de multas y sin perjuicio de los procedimientos de apremio y de los de afianzamientos y garantías legales», norma reglamentaria que suprime la cláusula *solve et repete*, porque la Administración posee la potestad de ejecutar, incluso coactivamente, sus propias decisiones, fuerza ejecutiva no enervada por la interposición de recursos, conclusión que en definitiva está de acuerdo también con las más recientes y autorizadas tendencias científicas y que con bastante antelación había sido ya aceptada por el Tribunal Supremo en sus sentencias de 14 de noviembre de 1947 y 18 de octubre de 1951, si bien haya de advertirse que esta Sala, ante la existencia de algunas otras decisiones jurisprudenciales de signo contrario y como medida *ad cautelam* ha preferido prudentemente seguir una vía intermedia, con el fin de que el mantenimiento de su propio criterio en cuestión discutible y efectivamente discutida pudiera perjudicar a cualquiera de los litigantes».

(11) Sentencia de 29 de diciembre de 1959 (Ponente, don Eusebio BORRAJO Y CARRILLO DE ALBORNOZ): «Por el apartado e) del artículo 57 de la Ley jurisdiccional, precepto de general aplicación cuyo cumplimiento no podía excluir una disposición de fecha anterior a ella y además porque el ordenamiento jurídico del Reglamento local de 24 de junio de 1955 no establece que no sea obligatorio el cumplimiento del requisito del previo pago, pues el artículo 727 expresa que las reclamaciones sobre aplicación y efectividad de las exacciones tendrán carácter económico-administrativo, y su párrafo 4.º dice literalmente: «para reclamar ante el Tribunal contra la obligación de contribuir... no se requerirá el previo pago de la cantidad exigida», pero este Tribunal a que se está

vista de la norma reglamentaria, tan explícita, se modifique esta incipiente tendencia jurisprudencial que, por el momento, no reúne las características indispensables para ser estimada como «doctrina legal».

El 8 de febrero de 1952 quedó aprobado el texto refundido de la Ley de lo Contencioso-administrativo. Su artículo 6.º permaneció sustancialmente idéntico al de las Leyes de 1888 y 1894, salvo una leve modificación al final para aclarar, de acuerdo con la jurisprudencia que así lo había entendido, que el ingreso debía realizarse también, y en su caso, en las Cajas de las Corporaciones Locales. El número 5.º del artículo 33 exigía que al escrito de interposición se acompañase el «documento original» acreditativo del pago.

3. Situación actual.

En marcha la reforma de la jurisdicción contencioso-administrativa, la comisión encargada por el Ministro de Justicia de redactar el anteproyecto elabora éste y omite en él la exigencia del previo pago. Sin embargo, cuando se convierte en proyecto de Ley mediante su remisión a las Cortes, aparece ya incorporado el principio *solve et repete*. En la discusión parlamentaria se frustraron todas las tentativas de hacer desaparecer este requisito procesal y se desestimó la enmienda en tal sentido del procurador señor Rodríguez Jurado. En definitiva, la Ley quedó aprobada con el apartado e) del artículo 57 en la forma en que aparece en el texto sancionado el 27 de diciembre de 1956 (12).

Este precepto dispone que al escrito inicial del recurso contencioso-administrativo se acompañará, entre otros: «el documento acreditativo del pago en las Cajas del Tesoro público o de las Corporaciones Locales, en los asuntos sobre contribuciones, impuestos, arbitrios, multas y demás rentas públicas y créditos definitivamente liquidados en favor de la Hacienda, en los casos en que procede con arreglo a las Leyes, excepto en el supuesto previsto en el artículo 132, párrafo 2.º, y cuando el pago se hubiere hecho durante el curso del procedimiento administrativo y en él constare el documento que lo justifique, en cuyo caso se manifestará así en el escrito de interposición».

Si plantea así el problema de determinar si en nuestro ordenamiento

refiriendo es el Económico-administrativo, porque ante él se reclama de los actos administrativos, pero no el Provincial de lo Contencioso-administrativo».

(12) MARTÍN-RETORTILLO (Cirilo), *El previo pago como requisito para recurrir en la nueva Ley de lo Contencioso-administrativo*, en la «Revista de Derecho Procesal», número 1 de 1959, págs. 43-44.

procesal se exige directamente el requisito del previo ingreso de la cantidad controvertida, o si, por el contrario, se trata de una norma en blanco con un reenvío a los distintos preceptos reguladores de cada uno de los tributos o sanciones. MARTÍN-RETORTILLO interpreta la frase «en los casos en que proceda con arreglo a las Leyes», como un error de redacción, que tiene su antecedente inmediato en el artículo 6.º del texto refundido de 1952, pero modificado de tal forma que la frase pierde todo sentido, por lo que resulta inútil cualquier intento de interpretación (13). Sin embargo, la solución no puede ser tan sencilla, pues, ante todo, no existe indicio alguno de que tal error se haya podido producir y, en realidad, es difícilmente presumible en un texto legal redactado con una depurada técnica procesal, reconocida por todos. Por otra parte y aunque pudiera tratarse de un error, la frase está ahí y cambia efectivamente el sentido del anterior precepto, pero no lo hace ininteligible. Al contrario, se entiende bastante bien.

PERA VERDAGUER insiste en la misma línea hermenéutica y afirma que el antiguo artículo 6.º de la Ley de 1888 ha pervivido en la hoy vigente, prácticamente inalterado. Según él, la expresión «en los casos en que proceda con arreglo a las Leyes» se refiere al recurso contencioso-administrativo y no al previo pago (14). Gramaticalmente es insostenible esta opinión. La sintaxis también tiene sus leyes.

GONZÁLEZ PÉREZ, dentro de la tendencia opuesta, mantiene que en la nueva Ley de la jurisdicción contencioso-administrativa el previo pago es una exigencia procesal y únicamente se impone «en los casos en que proceda con arreglo a las Leyes», por lo que habrá de acudir a la legislación aplicable en la materia de que se trate y ver si es preceptivo o no. La Ley se limita a señalar la necesidad de acompañar tal documento cuando sea necesario según aquellas normas específicas, pero no establece como presupuesto del proceso el previo pago, según hacía el artículo 6.º de la Ley jurisdiccional derogada (15). CLAVERO ARÉVALO parece inclinarse también en favor de esta tesis, y señala el carácter trascendental de la reforma que ha supuesto la supresión del antiguo artículo 6.º de la Ley de 1894, «fundamental alteración cuyo alcance no ha sabido apreciarse correctamente» (16). GARCÍA DE ENTERRÍA acepta

(13) Cfr. el trabajo mencionado en la nota anterior, pág. 49.

(14) *Comentarios a la Ley de lo Contencioso-administrativo* (Barcelona, 1962), página 214.

(15) *Derecho procesal administrativo* (Madrid, 1957), vol. II, pág. 524.

(16) *El problema del previo pago en la reciente jurisprudencia*, en el número 41 de esta REVISTA, mayo-agosto 1963, pág. 169.

también esta solución: el precepto analizado, según él, «remite, indudablemente, la efectividad de la regla *solve et repete* a «los casos en que proceda con arreglo a las Leyes», sin imponerla imperativamente por sí» (17).

La cuestión ofrece una importancia extraordinaria por las consecuencias auténticamente revolucionarias a que puede llevar y a las que, en realidad, ha llevado ya. La Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Territorial de Sevilla, en su sentencia de 31 de mayo de 1963 (Ponente, señor MARTÍN DEL BURGO), ha obtenido por este camino las más radicales conclusiones. En un agudo comentario en torno a dicha resolución, CLAVERO ARÉVALO resume la tesis mantenida por la mencionada Sala, así:

a) En la nueva Ley jurisdiccional no existe precepto equivalente al antiguo artículo 6.º de la Ley de 1894.

b) El artículo 57, 2, e) de la Ley vigente no reproduce el artículo 6.º de la derogada, sino que tiene por antecedente al 262 de su Reglamento.

c) En nuestro Derecho tributario vigente no existe ningún principio que con carácter general consagre la regla *solve et repete*.

Sin embargo, la posición del Tribunal Supremo no coincide por ahora exactamente con la tesis expuesta. El mismo autor antes mencionado ofrece también una síntesis de la doctrina sentada por las Salas Tercera y Cuarta, que pone de relieve una cierta contradicción entre los criterios respectivos. En aquella se mantiene el sentido tradicional del *solve et repete* (salvo la posibilidad de subsanación al amparo del artículo 129), sobre las bases de que el artículo 57, 2, e) de la Ley jurisdiccional, al exigir la presentación del documento acreditativo del pago en las Cajas del Tesoro, sigue consagrando la regla general del previo pago: sentencias de 16 de marzo y 23 de mayo de 1962, y con más atenuación las de 4 de junio y 5 de octubre del mismo año. Por su parte la Sala Cuarta, al conocer de recursos contra multas impuestas en materia de montes, establece que el documento acreditativo del pago en las Cajas del Tesoro sólo es exigible cuando dicho previo ingreso proceda con arreglo a las Leyes, pero no si éstas se abstienen de exigirlo para recurrir: sentencias de 24 y 31 de octubre de 1961. No es necesario des-

(17) *El principio de la interpretación más favorable...*, en el número 42 de esta REVISTA, pág. 269.

acar—añade—que en esta materia la doctrina de la Sala Segunda tiene mayor trascendencia por ser la que conoce de las cuestiones fiscales (18).

4. Naturaleza jurídica.

A) Se trata, en principio, de un auténtico privilegio de la Administración pública, en el sentido de que no responde a las peculiaridades inmanentes de su estructura y de sus funciones. Es, en efecto, una regla jurídica excepcional que por su carácter y origen puede considerarse como concesión especial en beneficio de una clase de personas: las entidades administrativas. Aunque quizá en un sentido estricto sólo pueda denominarse privilegio aquella disposición jurídica creadora, de modo inmediato, de una situación jurídica concreta, como, por ejemplo, el otorgamiento de una pensión extraordinaria o de una exención tributaria (19) dentro del ámbito administrativo, no resulta menos evidente que la expresión se utiliza normalmente por los juristas en un sentido amplio que para la finalidad aquí perseguida resulta suficiente. En general, cuando se habla de privilegio se alude a una regla de derecho excepcional que contiene alguna concesión especial. Los administrativistas españoles insisten en calificar así la regla *solve et repete*, según más adelante se comprobará (20).

B) En definitiva, este privilegio constituye un obstáculo para el examen de la cuestión litigiosa y es, por tanto, una regla de carácter procesal que limita la posibilidad de recurrir (21). Respecto de su calificación técnica existen, no obstante, opiniones divergentes que en algún supuesto están motivadas por las diferentes regulaciones positivas y, en

(18) Cfr. el ensayo que se acaba de mencionar, pág. 170.

(19) Sobre el carácter privilegiado de esta clase de Leyes, consúltese GARRIDO FALLA (Fernando). *Tratado de Derecho administrativo*, vol. I, 2.ª ed., Madrid, 1961, páginas 31-32. En cuanto a las exenciones tributarias, es fundamental el ensayo de SÁINZ DE BUJANDA (Fernando). *Teoría jurídica de la exención tributaria*, en el tomo III de su obra *Hacienda y Derecho*, Madrid, 1963. Respecto de la exención como medio de fomento, BALLBÉ (Manuel). *Sistemática del Derecho administrativo* (Barcelona, 1947), página 10; PELLISÉ PRATS (Buenaventura), *Fomento*, en el tomo X de la «Nueva Enciclopedia Jurídica», pág. 9, y GARRIDO FALLA, *Tratado...* tomo II, pág. 293. La Ley general tributaria parece partir de esta caracterización en sus artículos 10, 14 y 15, y especialmente en el 24, que prohíbe la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito de las exenciones o bonificaciones.

(20) DE CASTRO (Federico), *Derecho civil de España*, Parte general, tomo I, volumen I, págs. 114-115.

(21) *Tratado...*, I, pág. 488.

otros, parecen coincidentes en su esencia, aunque ofrezcan distintas facetas fenoménicas.

Para GIANNINI se trata de un presupuesto procesal objetivo o, más específicamente, de una excepción procesal (22). Según CHIOVENDA constituye siempre esto último, sin posibilidad de que sea apreciada de oficio por el juez si la Administración omite alegarla (23). PERULLÉS insiste en la misma idea: la falta de justificación del pago constituye una excepción perentoria, que provoca que el fallo no se pronuncie sobre la cuestión objeto del recurso, si bien admite que en la nueva Ley las consecuencias procesales de la no presentación del documento justificativo del pago son distintas, aunque sus resultados prácticos fundamentalmente no difieran (24).

GONZÁLEZ PÉREZ mantiene que en la nueva Ley reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa, el previo pago no es un requisito procesal como en el derecho anterior; se trata únicamente de un documento que ha de acompañarse al escrito de interposición, cuya omisión puede subsanarse y sin que haga falta que la fecha del documento sea anterior a la incoación del proceso (25). MARTÍN-RETORTILLO lo considera como una formalidad habilitante para el acceso a la jurisdicción contencioso-administrativa, si bien haya perdido su carácter de excepción de incompetencia. Prácticamente—añade—los efectos serán, sin embargo, los mismos, puesto que si no se acredita la realización del pago procederá la inadmisibilidad del recurso con todas sus consecuencias (26).

La jurisprudencia surgida con ocasión de la legislación anterior entendía que el requisito del previo pago era una «condición habilitante» para el acceso a la jurisdicción (sentencias de 22 de diciembre de 1945, 29 de mayo de 1946 y 25 de enero de 1952), solución que ha pervivido en algunas resoluciones posteriores (III, 20 de mayo de 1959; IV, 31 de enero de 1959). Su omisión configuraba, en consecuencia, una «excepción perentoria» de incompetencia de jurisdicción (III, 23 de junio de 1959 y 29 de marzo de 1958).

La doctrina jurisprudencial posterior, salvo las excepciones que se acaban de señalar, coincide en afirmar que este requisito ha perdido el rango que le atribuía la anterior Ley jurisdiccional (III, 22 de diciembre

(22) *Instituciones...*, pág. 259.

(23) *Instituzioni...*, II, pág. 244.

(24) PERULLÉS (Juan José), *Manual de Derecho fiscal*, Parte general, Barcelona, 1961, página 477.

(25) *Derecho procesal administrativo*, t. II, pág. 524.

(26) Cfr. el trabajo ya citado, pág. 48.

de 1958), y es ahora un defecto subsanable y no un requisito previo de admisión (IV, 16 de abril de 1959). Más explícita, otra resolución reciente establece que el ingreso en las Cajas del Tesoro no constituye, con arreglo a la Ley vigente, un requisito procesal de naturaleza habilitante para accionar, como en la anterior ocurría, sino que no acompañar el documento al escrito de interposición es una omisión subsanable, extraña a la naturaleza de requisito liminar del proceso que antes poseía, tanto más cuanto que al hacer referencia a las contribuciones, impuestos, arbitrios, multas y demás rentas públicas y créditos definitivamente liquidados en favor de la Hacienda, en los casos en que proceda con arreglo a las Leyes, hay que acudir a éstas en cada caso para poder definir respecto a su exacta aplicación (IV, 4 de junio de 1962 y 24 de enero de 1963, señor BECERRIL).

En realidad parecen confundirse doctrinal y jurisprudencialmente la admisibilidad del proceso y la admisibilidad de la pretensión. En la actualidad no cabe la menor duda de que el previo ingreso de la cantidad controvertida, dentro de los límites que luego se examinan, constituye un presupuesto de admisibilidad de la pretensión y da lugar a una defensa procesal que posee la naturaleza intrínseca de una auténtica excepción. Así se deduce de la misma Ley jurisdiccional. El párrafo 3.º del artículo 57 parece configurarlo como un requisito formal de validez de la comparecencia, y el artículo 71 permite que las partes demandadas y coadyuvantes puedan denunciar la omisión del documento como «alegación previa». En definitiva, el artículo 82 impone a las Salas de lo Contencioso-administrativo que declaren la inadmisibilidad de la pretensión cuando el escrito inicial del recurso se hubiera presentado en forma defectuosa (apartado f), es decir, sin observar cuanto dispone el artículo 57 (27).

Esta defensa procesal o excepción puede ser apreciada de oficio como se desprende del párrafo 3.º del artículo 57, o planteada como alegación previa («excepción dilatoria», según la técnica imperfecta de la Ley de

(27) Esa es, precisamente, la consecuencia ineludible cuando no se acredita el previo pago en el momento de interponer el recurso contencioso-administrativo o dentro del plazo de diez días para la subsanación, como declaran la sentencia de la Sala 3.ª de 7 de noviembre de 1962 y el auto de 4 de abril de 1960. Cfr. VIVANCOS (Eduardo), *Las causas de inadmisibilidad del recurso contencioso-administrativo*, Barcelona, 1963, páginas 290-294. Las resoluciones de 24 y 27 de mayo de 1957 establecen, por otra parte, «que el requisito del previo pago es de aquellos por cuyo cumplimiento ha de velar la Sala, sin que precise instancia de parte, ni que se alegue excepción de incompetencia». Como se deduce de su fecha, y del mismo texto, esta jurisprudencia se refiere al artículo 6.º de la Ley de 1952, ya que la vigente comenzó a regir un más más tarde.

Enjuiciamiento Civil), e incluso sin este carácter en el escrito de contestación a la demanda. Lo que el Tribunal Supremo ha negado de modo radical es, precisamente, la posibilidad de que se plantee por primera vez en el acto de la vista de la apelación si no se hizo antes en el trámite oportuno de la primera instancia (III, 7 de febrero de 1962, señor ALVAREZ GENDÍN).

C) Es, genéricamente, una obligación impuesta al demandante que de modo específico, asume la figura de una «carga» en el estricto sentido técnico del término, por lo que tendrá siempre un origen legal (28). Se deduce así no sólo de la misma expresión del apartado e) del artículo 57 al exigirla tan sólo en los casos en que proceda con arreglo a las Leyes, sino de su misma naturaleza intrínseca antes señalada. De ello se derivan algunas consecuencias importantes.

a) La obligación no se presume, y es necesario que su exigencia conste de modo expreso en una norma de rango legal. Su establecimiento mediante disposiciones de inferior jerarquía sería radicalmente inválida. Aunque en algunos aspectos la palabra «Ley» pueda ser entendida en un sentido amplio, comprensiva de cualquier norma en presencia de un privilegio que crea una situación de desigualdad entre los litigantes.

b) Son también esencialmente nulas las cláusulas que por vía contractual impongan esta carga al administrado. Según MARTÍN-RETORTILLO, ciertas Corporaciones locales suelen insertar, en los pliegos de condiciones de los contratos en que intervienen, una cláusula mediante la que prácticamente se cierra la posibilidad de recurrir al otro contratante, desde el momento en que para impugnar las sanciones o los acuerdos declaratorios de responsabilidades, se exige como requisito indispensable el ingreso en la Caja de la Corporación del duplo del importe de la cantidad correspondiente. El mencionado autor mantiene la tesis acertada de que tales estipulaciones carecen de eficacia, ni aun bajo el pretexto de que el particular se sometió a ellas voluntariamente puesto que tal aceptación no puede modificar normas de Derecho público y carácter imperativo (29).

(28) Lo más interesante de esta calificación radica en un matiz muy sugestivo, captado sutilmente por Eduardo GARCÍA DE ENTERRÍA, al mostrar que la carga procesal constituye el reverso de un privilegio para la parte contraria (en este caso, la Administración). Este mismo autor parece estimar la exigencia del *solve et repete* como un requisito especial de carácter procesal: *El principio de interpretación más favorable al derecho del administrado al enjuiciamiento jurisdiccional de los actos administrativos* en el número 42 de esta REVISTA, págs. 275 (nota 17) y 274, respectivamente.

(29) Cfr. el ensayo reiteradamente mencionado, págs. 52-53.

D) El corolario de esta naturaleza intrínseca del principio *solve et repete* es que su interpretación debe hacerse con criterio estricto, tanto por tratarse de un auténtico privilegio (30) como por constituir un requisito o presupuesto de admisibilidad de la pretensión (31). Al hablar de interpretación restrictiva, que no es una modalidad hermenéutica, sino, en realidad, un resultado de la investigación, se alude al sentido convencional y habitual de la expresión, aun cuando ésta no parezca todo lo precisa que fuera de desear (32).

(30) Las reglas jurídicas privilegiadas están animadas de un sentido restrictivo y, naturalmente, no resulta aplicable respecto de ellas el criterio analógico: DE CASTRO, ob. cit., págs. 114 y 117.

(31) En este sentido se pronuncia ZINGALI (Gaetano), *El principio «solve et repete» ex Italia y en España*, en la «Revista de Derecho Financiero», núm. 21, marzo de 1956, página 393. También QUINTANA REDÓNDO (Carmelo), *Interposición y admisión del recurso contencioso-administrativo*, en «Revista de Derecho Procesal», núm. 3 de 1961, páginas 44-45. GONZÁLEZ PÉREZ afirma con carácter general que la orientación ideal de una jurisprudencia procesal administrativa sería: emplear la extensiva cuando se tratara de interpretar los preceptos que regulan la posibilidad de deducir pretensiones frente a los actos administrativos, y emplear la restrictiva cuando se tratara de interpretar los preceptos que regulan los requisitos procesales, a fin de evitar que pretensiones que se encuentran fundadas en elementales normas de Derecho material no sean examinadas en cuanto al fondo por el incumplimiento de requisitos más o menos formalistas: *Derecho procesal administrativo*, vol. I (Madrid, 1955), pág. 170.

La razón profunda de todo ello ha sido desvelada recientemente por GARCÍA DE ENTERRÍA, que la formula sintéticamente mediante el que llama «principio *pro actione*» o «de interpretación más favorable a la efectividad del derecho de los administrados a que el Juez enjuicie los actos administrativos». Este derecho de acudir a los Tribunales tiene un carácter fundamental y básico, por lo que no puede tratarse en paridad con otros meramente técnicos o instrumentales o con la exigencia de requisitos especiales, dificultando aún más el acceso a los Tribunales Contencioso-administrativos, de mayor complejidad siempre que el acceso a los ordinarios. La institución misma del proceso contencioso-administrativo está montada no para otra cosa que para servir a ese derecho básico y fundamental, por lo que lo esencial es llegar al fondo de los recursos, a lo que deben subordinarse decididamente las formalidades procesales, evitando su sustantivación. En consecuencia, las excepciones a la admisión de los recursos son de interpretación no ya enunciativa o declarativa, sino positivamente restrictiva, en cuanto reglas odiosas por contradecir o limitar ese derecho fundamental y natural. Para hacer posible el ejercicio de dicho derecho debe buscarse siempre en toda cuestión disputada sobre la materia, la interpretación precisamente más favorable a este efecto: *El principio de la interpretación más favorable...* en el número 42 de esta REVISTA, págs. 271-274.

(32) Sobre el problema de la interpretación en el campo genérico del Derecho administrativo son interesantes *El método en el Derecho administrativo*, de GONZÁLEZ PÉREZ (Jesús), en el número 22 de esta REVISTA, y *Dos métodos en el estudio de la Administración pública*, de GARRIDO FALLA (Fernando), Sevilla, 1951, págs. 42 y sigs. También CLAVERO ARÍVALO (Manuel Francisco), en *Los principios generales del Derecho y las lagunas del ordenamiento administrativo*, en el número 7 de esta REVISTA, y *Consecuencias de la concepción del Derecho administrativo como ordenamiento común y normal*, en «Revista General de Legislación y Jurisprudencia», noviembre de 1952. Son fundamentales además los estudios de GARCÍA DE ENTERRÍA (Eduardo), *Reflexiones sobre*

Así lo ha establecido incidentalmente una magnífica sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, en ponencia del señor JIMÉNEZ ASENJO, donde se afirma que «en todo caso, la duda debe ser resuelta a favor de los recurrentes, puesto que, en definitiva, dicha condición constituye un obstáculo al libre acceso de los particulares a la vía jurisdiccional contenciosa expreso en la fórmula *solve et repete*, de la cual aquel requisito es su manifestación más expresiva y debe por ello ser interpretada restrictivamente» (7 de abril de 1962).

En este aspecto existe unidad de criterio en las resoluciones de las Salas Tercera y Cuarta del Tribunal Supremo, que constantemente han mantenido la necesidad de interpretar restrictivamente el aludido principio (III, 29 de abril de 1958; IV, 23 de enero y 16 de abril de 1959); incluso se ha dicho que en esta materia deben evitarse interpretaciones demasiado formalistas (IV, 20 de febrero de 1963).

II

EXTENSIÓN Y LÍMITES

1. Límites subjetivos.

La carga de acreditar el previo pago de la cantidad controvertida se impone, en principio, a todos cuantos comparezcan ante la jurisdicción contencioso-administrativa frente a la Administración General del Es-

la Ley y los principios generales del Derecho en el Derecho administrativo y La lucha contra las inmunidades del poder en Derecho administrativo, en esta REVISTA, números 40 y 38, respectivamente.

En la específica materia fiscal conviene recordar la ya clásica monografía de LARRAZ (José), *Metodología aplicativa del Derecho tributario*, Madrid, 1952, así como la expresiva síntesis que ofrece SÁINZ DE BUJANDA (Fernando) en su ensayo *Organización política y Derecho financiero*, incluido en el tomo I de *Hacienda y Derecho*, págs. 442-446. También MARTÍN-RETORTILLO BAQUER (Lorenzo), en *La interpretación de las Leyes tributarias*, «Revista de Derecho Financiero», número 43. Recientemente ha aparecido el *Derecho tributario*, de AMORÓS (Narciso), Madrid, 1963, que dedica una de sus secciones a este problema (págs. 165-208). Pueden citarse además: MARTÍN-RETORTILLO (Cirilo), *La interpretación de las normas fiscales*, «Revista General de Legislación y Jurisprudencia», septiembre de 1957; PERULLÉS (Juan José), *Manual de Derecho fiscal* (Parte general), Barcelona, 1961, págs. 51 y sigs., y Rossy (Hipólito), *Instituciones de Derecho financiero*, Barcelona, 1959, págs. 85 y sigs.

Deliberadamente se ha restringido esta relación bibliográfica al ámbito de la doctrina científica española por su madurez y, además, porque en ella se encuentra la raíz profunda de los artículos 23 al 25 de la Ley General Tributaria, que adopta una progresiva tendencia, cuya fecundidad a corto plazo es fácilmente previsible.

tado y a las Corporaciones Locales. Determinar con la mayor precisión posible quiénes deben cumplir y en favor de quiénes funciona el privilegio es objeto de los párrafos siguientes (33).

A) *Sujetos beneficiarios del privilegio.*

Han desaparecido las dudas que planteó el antiguo artículo 6.º de la Ley de lo Contencioso. La jurisprudencia había afirmado reiteradamente que el privilegio abarcaba tanto a la Hacienda estatal como a la municipal y a la provincial. Desde el texto refundido de 1952, que hizo referencia expresa a las Corporaciones locales, la incógnita quedó despejada definitivamente.

Sin embargo, existe latente un problema semejante que consiste en analizar si las expresiones «Cajas del Tesoro» y «Hacienda» comprenden a las entidades estatales autónomas reguladas por la Ley de 26 de diciembre de 1958. No cabe duda de que los servicios administrativos sin personalidad jurídica distinta de la del Estado, precisamente por esta indiferenciación, están incluidos en el concepto, como también resulta evidente que las Empresas nacionales, sometidas al tráfico jurídico privado, quedan fuera de su ámbito. Por tanto, la cuestión se centra en los llamados organismos autónomos.

Estos son personas jurídicas de Derecho público que forman parte de la total estructura de la Administración en un régimen de descentralización funcional (34). Sus ingresos tienen normalmente carácter tributario y revisten, en general, la figura de tasas o de exacciones parafiscales. El artículo 52 de su Ley reguladora establece que los fondos de

(33) Se han seleccionado, dentro de una línea constructiva muy próxima al realismo jurídico, las decisiones jurisprudenciales más recientes, y muy especialmente las que desarrolla el artículo 57, apartado e), de la vigente Ley reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa que empezó a regir en junio de 1957. Ello no significa que se hayan olvidado las anteriores; como se comprobará, son utilizadas a lo largo de este trabajo cuando la oportunidad lo justifica. Para la jurisprudencia surgida hasta 1952 en relación con el principio *solve et repete*, debe tenerse muy en cuenta el ensayo de SERRANO GUIRADO (Enrique) *El requisito del previo pago en el recurso contencioso-administrativo en materia fiscal*, «Revista de Derecho Financiero», número 5. La doctrina jurisprudencial posterior al año indicado y anterior al 31 de diciembre de 1956 puede consultarse en *La nueva Ley de la jurisdicción contencioso-administrativa*, Barcelona, 1957, de PERA VERDAGUER (Francisco).

(34) Cfr. GARRIDO FALLA (Fernando), *Administración indirecta del Estado y descentralización funcional*, Madrid, 1950; CLAVERO ARÉVALO (Manuel Francisco), *Personalidad jurídica, Derecho general y Derecho singular en las Administraciones autónomas*, Madrid, 1962; GARCÍA-TREVILJANO (José Antonio), *Principios jurídicos de la organización administrativa*, Madrid, 1957.

estos organismos se custodiarán en la Central del Banco de España o en sus Sucursales, en cuentas corrientes abiertas a nombre de la entidad, y sus saldos se considerarán para todos los efectos integrantes de la que con el mismo Banco tiene el Tesoro público por ingresos y pagos del presupuesto general del Estado y por operaciones ordinarias del Tesoro.

Aunque la tendencia jurisprudencial ha rechazado, acertadamente, toda interpretación que permitiera extender la aplicación del privilegio a personas no enumeradas expresamente en el texto legal, parece inquestionable reconocer a los organismos autónomos los beneficios de la regla *solve et repete*. Fuera de este supuesto, ninguna otra persona puede gozar de tal privilegio (35).

B) *Sujetos obligados.*

a) *El Estado.*

Se discute si la Administración General del Estado queda constreñida al cumplimiento de este requisito cuando impugna una liquidación tributaria de otra entidad pública. En general, prevalece la solución negativa. Se dice, por una parte, que siendo el privilegio del *solve et repete* una directa expresión de la soberanía del Estado no es posible que éste, al reconocérselo a otras entidades inferiores, lo haya concedido incluso contra sí mismo, abdicando de su soberanía. Se añade también que los gastos de la Administración estatal figuran consignados por la Ley de Contabilidad, y los fondos necesarios para un nuevo gasto no pueden obtenerse en un brevísimo tiempo y sin los justificantes prescritos (36).

Según GIANNINI, de estos dos argumentos parece más persuasivo el

(35) SERRANO GUIRADO (E.), en el estudio antes citado, págs. 20-23, estima que en este problema ha de rechazarse un tratamiento unitario; el régimen jurídico y, en especial, la autonomía económico-financiera y administrativa de dichas entidades admite una gradación que impone un distinto tratamiento; por tanto, la solución en cada caso vendrá condicionada por la calificación jurídica de la tributación de que sean titulares activos, es decir, parece partir de la idea, exacta en sus rasgos esenciales, de que este privilegio está conectado con el goce de la potestad tributaria. Sin embargo, deja un ángulo muerto, que es precisamente el de la potestad sancionadora.

La jurisprudencia ha negado la extensión de este privilegio a los Jurados, Juntas o Tribunales de Aguas, a pesar de que se les permita utilizar el procedimiento de apremio contra sus deudores (10 de mayo de 1893 y 21 de febrero de 1958), e incluso a los concesionarios de la Administración, aunque se trate de rentas públicas (13 de marzo de 1907, 27 de octubre de 1911 y 14 de enero de 1922).

(36) RACCI, *L'obbligo del «solvo et repeto» nei riguardi dello Stato contribuente*, en «Annuario di dir. comparato», vol. IV-V, parte II, Roma, 1930, pág. 225; D'ALESSIO, *Il «solvo et repeto» contro l'Amministrazione dello Stato*, en «Riv. dir. pubbl.», 1929.

segundo, porque el principio de la subordinación de los entes autárquicos al Estado produce determinados efectos jurídicos en tanto en cuanto se haya traducido o informe por sí mismo específicas normas legales, y como no excluye la existencia de relaciones jurídicas entre el Estado y los entes menores, tampoco es, en modo alguno, incompatible con la sujeción del propio Estado a la Ley, incluso frente a los expresados entes. Con mayor razón se puede afirmar esto en el Ordenamiento jurídico español si se tiene en cuenta que una interpretación excesivamente literal del precepto ha llevado a incluir en su ámbito, como sujetos obligados, a las entidades públicas distintas del Estado.

El antes mencionado autor acepta, en cambio, como decisivo el segundo argumento. La observancia de las normas establecidas para los gastos por la Ley de Administración y Contabilidad del Estado de 1 de julio de 1911, por el Reglamento de las Ordenaciones de pagos y por otras disposiciones complementarias, excluye, necesariamente, a veces (sobre todo si están agotados los fondos consignados en el correspondiente capítulo presupuestario) la posibilidad de que el pago se produzca dentro de una fecha fija, y como las reglas contables son también normas jurídicas, que deben armonizarse con las demás del Derecho público o privado, se llega a la conclusión ineludible de que en las relaciones entre el Estado y los demás sujetos la aplicación de algunas instituciones o de algunas normas de carácter más general debe excluirse por el simple hecho de resultar inconciliables con las disposiciones más específicas sobre Contabilidad del Estado (37). Estas razones—conviene añadir—debieran servir también para exonerar de la obligación del previo ingreso a las demás entidades públicas sujetas, cuya actividad está encauzada por rígidas reglas contables.

b) *Las demás entidades públicas.*

Nuestra jurisprudencia ha adoptado, en principio, la posición de que están sujetas al requisito del previo ingreso cuando litigan contra el Estado. La Sala Tercera del Tribunal Supremo en diversas resoluciones así lo ha establecido: 14 de febrero y 15 y 21 de junio de 1957 (38).

(37) *Instituciones...*, pág. 263.

(38) Así lo había entendido ya la sentencia de 20 de abril de 1946, que resolvió un recurso extraordinario de apelación, cuya transcripción literal es conveniente: «La interposición del recurso extraordinario de apelación fué autorizada por entender la Fiscalía gravemente dañosa y errónea la doctrina de la sentencia apelada, en cuanto desestimó la excepción de incompetencia propuesta por el Fiscal provincial, fundándose en haber quedado incumplido el artículo 6.º de la Ley y, al interponerlo, lo contrae a

Con arreglo al criterio antes expuesto, la solución parece demasiado formalista y además produce la paradoja de que un desmesurado privilegio de la Administración se vuelva contra ella misma. El efecto de-

ese único extremo, por lo que no puede caber duda alguna de que la única cuestión sometida a resolución de la Sala no es otra que la de sentar doctrina «acerca de la procedencia o improcedencia de admitir que las Corporaciones locales puedan intentar esta vía» en asuntos sobre cobranza de contribuciones y demás rentas públicas o créditos definitivamente liquidados a favor de la Hacienda, mientras no se realice el pago en las Cajas del Tesoro.

»En la demanda se hace constar por el Ayuntamiento demandante la imposibilidad en que se encuentra de efectuar el previo pago, habida cuenta del régimen económico a que han de sujetarse los Ayuntamientos, que no pueden pagar otras cantidades que las consignadas en sus presupuestos, y arguye también acerca de la existencia del dictamen de Letrados favorable a la interposición del recurso, razonamiento que recoge la sentencia apelada, reconociendo que el precepto legal que obliga al previo pago tiene carácter general, pero entendiendo que debe interpretarse con amplio espíritu, ya que los Ayuntamientos no son nunca insolventes, y refiriéndose a opiniones de tratadistas llega a la conclusión de que la excepción propuesta por el Ministerio Fiscal no debe prosperar.

»La expresada doctrina es dañosa a los intereses del Tesoro, y errónea en cuanto interpreta la Ley separándose de su letra y espíritu, porque la obligación del previo pago tiene carácter general, con la única excepción de aquellos recurrentes que al interponer la demanda soliciten declaración de pobreza...; y como no cabe distinguir donde la Ley no lo hace, y el artículo 6.º de la que regula esta jurisdicción no exceptúa a las Corporaciones de la obligación que, con la excepción indicada, se impone a todos los recurrentes, «no es admisible otra interpretación que la literal y estricta que lleva a la conclusión de que las Corporaciones han de ingresar para acudir a la vía contenciosa» el importe de las cantidades liquidadas a favor de la Hacienda.

»La alegación contenida en la demanda y reiterada *in voce* por el representante del Ayuntamiento de que, por existir imposibilidad legal y material de ordenar pagos de cantidades que no figuran en el presupuesto, la interpretación estricta del artículo 6.º es improcedente, porque conduce al absurdo de obligar a pagar a quien no puede hacerlo; carece de exactitud porque los Ayuntamientos vienen obligados a incluir en sus presupuestos consignaciones para atender obligaciones como la que es causa del recurso, que es de carácter obligatorio, ya que en los modelos anejos al Reglamento de Hacienda municipal, publicados en..., determina que el capítulo 1.º del presupuesto de gastos, obligaciones generales, en el que se marcan cuáles son éstas, dedica el artículo 5.º a las que nacen de los litigios que sostengan los Ayuntamientos, y el artículo 7.º a los gastos que el mismo haya de sufragar para abono de contribuciones e impuestos, y con aplicación de uno u otro artículo, pueden abonarse las cantidades que durante el ejercicio económico se hayan de satisfacer por esos conceptos; pero, a más, el segundo párrafo del artículo 303 del Estatuto autoriza las transferencias de créditos sobrantes de un capítulo a otro, y el artículo 11 del Reglamento de la Hacienda municipal prevé el caso de que la Corporación tenga que satisfacer alguna deuda en ejecución de fallos de los Tribunales, resolución del Gobierno o para otro objeto que no admita aplazamiento y para el que no exista consignación en presupuesto o ésta sea insuficiente..., facultando para acordar la habilitación del crédito necesario, si éste no existe, o el suplemento, si fuera insuficiente, dando igualmente normas para las transferencias aludidas; por lo que se llega a la conclusión, mediante los citados textos legales, de que los Ayuntamientos, lejos de verse imposibilitados para satisfacer una contribución que se les exige y para cumplir el requisito indispensable del previo pago al intentar la vía contencioso-administrativa, están autorizados a hacerlo, por los procedimientos señalados.»

moleador de tal tendencia se acentúa si se medita en que las Corporaciones e instituciones públicas tienen en muchos casos una precaria economía, cuyo funcionamiento es además poco flexible por la señalada rigidez de la estructura de su contabilidad, que exige la previa consignación presupuestaria y, en defecto de ella, la habilitación de un crédito extraordinario o suplementario e impone trámites precisos en el momento de la ordenación del gasto y del pago, con graves responsabilidades para los funcionarios que las omiten.

c) *El administrado.*

La regla *solve et repete* rige frente a cualquier deudor del tributo, ya sea éste el sujeto pasivo en lo estricto de la expresión, el sustituto o el responsable, e incluso frente a aquellos cuyos bienes quedan afectos a la satisfacción del crédito impositivo (39). En la esfera de las infracciones administrativas se extiende no sólo al autor, cómplice o encubridor, sino al subsidiariamente responsable de la sanción pecuniaria. Pero fuera de estos supuestos no se extiende a otras personas, aunque sean parte en una controversia tributaria (40).

Únicamente quedan exceptuados los que hayan solicitado y obtenido declaración de pobreza. Esta excepción, que parece tan clara así enunciada, ofrece también algunas dificultades en el momento de su delimitación. Ante todo, queda por saber qué ocurrirá con la llamada «media pobreza» admitida por la Ley de Enjuiciamiento Civil y no mencionada

(39) La Ley General Tributaria distingue entre el que llama «contribuyente», que es quien, según la norma jurídica, debe soportar el tributo por ser titular de la respectiva capacidad tributaria, y el «sujeto pasivo», que es quien debe cumplir las obligaciones legales dimanantes de la exacción de los tributos (arts. 30 y 31, respectivamente). Es sustituto del contribuyente el sujeto pasivo que por imposición de la Ley, y en lugar de aquél, está obligado a cumplir las prestaciones materiales y formales de la obligación tributaria (art. 32). También regula la posición jurídica de los responsables del tributo (art. 37 y siguientes). La concurrencia de dos o más titulares en el hecho imponible determinará que queden solidariamente obligados frente a la Hacienda pública, salvo que la Ley propia de cada tributo dispusiere lo contrario (art. 34). En este caso cada sujeto pasivo deberá efectuar, si comparece aisladamente ante la jurisdicción contencioso-administrativa, el importe total de la deuda tributaria.

Sobre esta materia pueden consultarse: ALBIÑANA (César), *Responsabilidades patrimoniales tributarias*, Madrid, 1951, págs. 57 y sigs., y *La legitimación activa en las reclamaciones tributarias*, en «Studi in onore di Achille Donato Giannini», Milano, 1961, págs. 1 a 15; AMORÓS (Narciso), *Derecho tributario*, Madrid, 1963, págs. 319 y sigs.; SÁINZ DE BUJANDA (Fernando), *Sujetos pasivos y responsables en el impuesto del Timbre sobre Sociedades*, «IV Semana de Estudios de Derecho Financiero», 1957, págs. 169 y siguientes; USERA (Gabriel), *El sujeto activo de la relación jurídico-tributaria*, «Archivo Financiero», vol. I.

(40) GIANNINI, *Instituciones...*, págs. 263-266.

en el apartado e) del artículo 57 de la reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa.

Por otra parte, se plantea el problema de averiguar quién ha de otorgar tal declaración. Por tratarse, en principio, de un incidente respecto del proceso principal, parece correcta la solución de que corresponda su conocimiento a la misma Sala ante la que se plantea el recurso contencioso-administrativo (41). Sin embargo, en algún caso el Tribunal Supremo ha admitido, con criterio amplio, modalidades distintas. Por ejemplo, que la concesión del beneficio de pobreza se efectúe por la Sala de lo Contencioso-administrativo mediante providencia en el proceso principal, si el interesado aporta testimonio de la sentencia del Juez de Primera Instancia, que le declara con derecho a aquél (III, 28 de marzo de 1961). En alguna ocasión se ha declarado que la circunstancia examinada debe ser acreditada con la correspondiente sentencia o, al menos, la justificación de haber sido interpuesta la demanda (IV, 14 de febrero de 1959).

También es problemática la situación de las entidades públicas, y muy especialmente de las Corporaciones Locales. Ninguna de ellas puede gozar del beneficio de pobreza, salvo que una Ley directamente las declare en tal situación, Alfonso GONZÁLEZ estimaba que tal conclusión era la correcta, puesto que la excepción se establece tan sólo en atención a la pobreza real y efectiva (42). Sin embargo, SERRANO GUIRADO se pronuncia en contra de esta tesis por dos razones complementarias: una de ellas, el fin público encomendado a dichas entidades y la imposibilidad en que pueden encontrarse para hacer efectiva la cantidad impugnada; otra, que la Administración General del Estado mantiene un control efectivo sobre ellas que hace innecesaria la garantía del previo pago (43). La Sala Tercera adoptó el criterio negativo en su sentencia de 20 de abril de 1946, con ocasión de un recurso extraordinario de apelación (44).

El apartado e) del artículo 57 sólo se refiere explícitamente a quienes obtengan la declaración de pobreza y omite el supuesto de la que se disfruta por concesión legal. La jurisprudencia ha resuelto ya el problema, y en su momento estableció que las Cajas de Ahorros, por ejem-

(41) GONZÁLEZ PÉREZ (Jesús), *Derecho procesal administrativo*, Madrid, 1957, II, página 860; PERA VERDAGUER (Francisco), *Comentarios a la Ley de lo Contencioso-administrativo*, Barcelona, 1962, págs. 402-403.

(42) *La materia contencioso-administrativa*, Madrid, 1903, págs. 395-396.

(43) Cfr. el estudio ya mencionado, pág. 27.

(44) Cfr. la nota 35.

plo, no están obligadas al previo pago porque gozan, según el artículo 3.º del Estatuto de 14 de marzo de 1933, del beneficio de pobreza en todos los litigios en que intervengan, sin especial declaración en cada caso: si no tienen aquella obligación los que pidan la declaración de pobreza, con más razón aún estarán exceptuados quienes gocen directamente del beneficio por ministerio de la Ley (III, 11 de octubre de 1958, señor PÉREZ HERNÁNDEZ).

En tercer lugar se ofrece la hipótesis de que las normas aplicables a la concreta actividad administrativa exijan el previo pago o depósito de la cantidad como requisito previo para alzarse en vía gubernativa y no contengan previsión alguna para las situaciones de penuria económica. La jurisprudencia ha tenido oportunidad de pronunciarse y, con exquisita sensibilidad, mantiene que el silencio legal o reglamentario «no debe entenderse como una derogación o declaración de inaplicabilidad del beneficio de pobreza, porque ningún precepto debe ser entendido con interpretación que conduzca a una solución ilógica y absurda, y lo sería el que, admitiéndose el beneficio de pobreza en el recurso contencioso-administrativo, se viera imposibilitado de entablar éste quien, pudiendo acogerse a la vía contenciosa, no pudiera agotar la gubernativa por la imposibilidad de verificar el depósito exigible en una de las etapas de la misma, solución a todas luces inadmisibles» (IV, 14 de febrero de 1959, señor ARIAS RAMOS).

Dentro de tal tendencia puede citarse otra resolución en la que se declara que «para que la Sala pueda estimar sustituida la declaración judicial de pobreza es necesario que se haya justificado esta cualidad ante la autoridad administrativa y recaído por parte de dicha autoridad la oportuna declaración, que no puede ser sino acreditarse en forma la insolvencia total en el oportuno procedimiento de apremio, sin que sea suficiente la mera manifestación del interesado de no poseer bienes, hecha al notificársele el acuerdo (III, 29 de marzo de 1958, señor ESCOBAR) (45).

Es interesante también en este orden de ideas el caso resuelto por

(45) La Ley General Tributaria prevé en su artículo 70 que las deudas tributarias que no hayan podido hacerse efectivas en los respectivos procedimientos ejecutivos por insolvencia probada del sujeto pasivo y demás responsables, se declaren provisionalmente extinguidas en la cuantía procedente, en tanto no se rehabiliten dentro del plazo de prescripción. Si esta insolvencia acreditada puede producir incluso la extinción de la deuda, con mayor razón deberá tener eficacia para hacer innecesario el previo ingreso. Por otra parte, la declaración de fallido del sujeto pasivo es antecedente inexcusable de la declaración de responsabilidad, según el párrafo 3.º del artículo 37.

la sentencia de la Sala Cuarta de 9 de mayo de 1961 (Ponente, señor CORDERO TORRES): cuando la apreciación de si debió o no acompañarse a la demanda el resguardo acreditativo del pago está directa e inseparablemente ligada a la cuestión de fondo y consiste en determinar si una cierta asociación tiene carácter benéfico, debe enjuiciarse el problema en su aspecto sustancial y no en su faceta formal como requisito o alegación previa (46).

2. Límites objetivos.

El previo ingreso se exige tan sólo «en los asuntos sobre contribuciones, impuestos, arbitrios, multas y demás rentas públicas y créditos definitivamente liquidados». Este enunciado exige también la concreción de su sentido y alcance.

A) Naturaleza de la relación jurídica objeto de litigio.

Rige el principio *solve et repete* en las controversias judiciales referentes estrictamente a una relación jurídica tributaria o de carácter sancionador. Dentro de las primeras, aunque la Ley—con escasa precisión técnica—hable de contribuciones, impuestos, arbitrios y demás rentas públicas, han de entenderse comprendidos todos los tributos, sea cualquiera su clase: impuestos en sentido estricto, contribuciones especiales y tasas (47). El Tribunal Supremo, en alguna resolución aislada

(46) En este sentido se ha pronunciado también la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Territorial de Burgos en la sentencia de 22 de febrero de 1962: «Dos de las tres causas de inadmisibilidad alegadas por el Ayuntamiento de Z. están íntimamente ligadas a la cuestión principal debatida en este proceso, de tal modo que su estudio ha de hacerse simultáneamente, porque si se llega a la conclusión de que el colegio X. de la ciudad de Z. tiene carácter benéfico-docente carecería de fundamento la primera de dichas excepciones, por no ser necesario en tal supuesto el pago previo del tributo discutido y, en cambio, sería procedente la exención pretendida, mientras que si dicho colegio no tiene el carácter indicado, corresponderían soluciones inversas y, además, se estaría en el caso de examinar las consecuencias de la falta de la autorización ministerial para litigar que preceptúa el artículo 5.º del Real Decreto de 24 de julio de 1913.»

(47) La Ley General Tributaria (art. 26) clasifica los tributos en Tasas, Contribuciones especiales e Impuestos, y admite la existencia de la figura híbrida de las exacciones parafiscales, que ya había sido incorporada a nuestro ordenamiento jurídico por la Ley de 26 de diciembre de 1958. La de Régimen Local había aceptado también esta clasificación, excepto en lo que se refiere a su cuarto miembro. Cfr. GIANNINI. *Instituciones...*, págs. 41 y sigs.; FUENTES QUINTANA (Enrique) y ALBIÑANA (César), *Sistema fiscal español y comparado*, tomo I, Madrid, 1961, págs. 128 y sigs.; SÁINZ DE BUJANDA (Fernando), *Estructura jurídica del sistema tributario*, «Revista de Derecho Financiero», número 41, págs. 62 y sigs. Acerca de la categoría jurídica de la tasa es muy sugestivo

y de modo incidental, parece poner en duda la inclusión en el privilegio de las llamadas exacciones parafiscales (IV, 24 de mayo de 1963).

Están comprendidas, naturalmente, las sanciones pecuniarias en toda su amplitud. La jurisprudencia ha distinguido a este respecto entre las que llama «multas coactivas», o sea, las que recaen por cada día de desobediencia a una determinada orden administrativa, de las multas sancionadoras, y mientras incluye éstas dentro del ámbito objetivo de la regla *solve et repete*, afirma la exclusión de aquéllas por la razón de que no pueden ingresarse en el Tesoro Público hasta que se practique la liquidación definitiva (III, 13 de febrero de 1959, señor ALVAREZ GENDÍN) (48).

Sin embargo, según MARTÍN-RETORTILLO (49), son muchos los actos en materia tributaria que pueden ser objeto de reclamación judicial sin el previo pago de cantidad alguna, como ocurre cuando se impugna sencillamente la declaración administrativa que impone la obligación de tributar o deniega una exención. Sin embargo, la jurisprudencia parece opinar lo contrario, y en este sentido se pronunció la Sala Tercera (sentencia de 25 de enero de 1958).

La obligación del previo ingreso exige una relación directa con el acto administrativo combatido y no procede, cuando éste lo es parcialmente, si la parte no recurrida imponía un canon (IV, 27 de abril de 1961, señor CORDERO TORRES). Esta vinculación íntima se da, por ejemplo, cuando se impugna de modo inmediato la intervención del Jurado Fiscal o la declaración de competencia del mismo, porque tal cuestión está íntimamente ligada con la cobranza del correspondiente tributo, aunque no se combata directamente la liquidación (III, 19 de febrero y 4 de noviembre de 1958).

En tal aspecto puede mencionarse también el supuesto de impugnación del acto de determinación de las bases tributarias, que según la jurisprudencia implica igualmente la exigencia del previo pago, porque

el estudio de GARCÍA DE ENTERRÍA (Eduardo) *Sobre la naturaleza de la tasa y las tarifas de los servicios públicos*, número 12 de esta REVISTA, págs. 129-157.

Respecto de los límites objetivos de aplicación de la regla *solve et repete*, conviene tener en cuenta también: D'ONOFRIO, *L'opposizione al fallimento fiscale e il «solve et repete»*, en «Riv. dir. process. civ.», 1934, II, pág. 93; CANDIAN, *L'opposizione al fallimento fiscale e il «solve et repete»*, en la misma Revista, 1934, I, págs. 400 y sigs.

(48) Se trata de la distinción entre las llamadas multas coercitivas previstas por el artículo 107 de la Ley de Procedimiento administrativo y las multas como sanción. Cfr. CARRIDO FALLA (Fernando). *Tratado de Derecho administrativo*, vol. I, pág. 486, y II, págs. 174 y sigs.

(49) Cfr. en el trabajo ya mencionado, pág. 53.

aun cuando no se combata directamente la liquidación, ésta quedaría sin efecto si se anulase aquélla (III, 31 de mayo de 1958, señor PÉREZ MARTÍN).

Están excluidas de la obligación del previo ingreso todas aquellas cantidades debidas a la Administración pública como consecuencia de una relación jurídica distinta de la ya enunciada. Puede tratarse de relaciones de naturaleza privada y en este caso la exclusión se opera automáticamente ya que están fuera del ámbito de la jurisdicción contencioso-administrativa en cuanto afecta al núcleo esencial de la cuestión litigiosa, si bien puedan fiscalizarse ciertos aspectos previos y separables: por ejemplo, la competencia y el procedimiento (50). El Tribunal Supremo así lo ha entendido, y ha estimado que este requisito procesal no es exigible si se trata del precio de una compraventa de material sobrante en que finaliza el ciclo comercial de una importación realizada por un organismo administrativo (IV, 22 de octubre de 1962), o si se discuten conceptos de un escandallo y se trata de detalles de una cuenta motivada por una operación mercantil, cuyo saldo quedaría a favor de la Administración, ingresable en una entidad bancaria (IV, 6 de diciembre de 1962).

Pero también están excluidas de la necesidad del previo pago cuantas controversias se planteen con fundamento en relaciones jurídicas distintas de las previstas expresamente, aunque sean de naturaleza administrativa. En concreto, cuantas deudas pecuniarias tengan su fundamento en contratos administrativos, en la relación de servicios, en actos ilícitos productores de responsabilidad extracontractual o en situaciones cuasicontractuales. La jurisprudencia es terminante y pueden consultarse numerosas resoluciones: carece de aplicación el principio *solve et repete* cuando se trata de determinar la procedencia o improcedencia de la separación de un agente de Aduanas (III, 29 de abril y 31 de mayo de 1958), así como en materia de cuentas municipales (III, 11 de marzo de 1957), o si se trata de una deuda derivada de un contrato de aprovechamientos forestales, por subrogación de otra persona en la situación del originario contratante (IV, 24 de febrero de 1961).

B) Cantidad líquida.

Se entiende por cantidad líquida la que traduce en cifras el im-

(50) GARCÍA-TREVIJANO (José Antonio), *Contratos y actos ante el Tribunal Supremo: la explotación del Hotel Andalucía-Palace, de Sevilla*. núm. 28 de esta REVISTA, páginas 147-165.

porte de la deuda tributaria o de la sanción económica que la Administración ha declarado, siempre que se hayan observado los trámites esenciales del procedimiento adecuado y la resolución se notifique correctamente. La jurisprudencia ha definido con precisión que se entiende liquidada una cantidad cuando ha quedado determinada en forma tal que puede ser perfectamente conocida para poder satisfacerla, desde luego, sin necesidad de nueva operación aritmética.

Es interesante, precisamente, el requisito de la observancia de los trámites esenciales del procedimiento. El Tribunal Supremo ha tenido ocasión de pronunciarse en este sentido: «1.º En el expediente no existe diligencia alguna de liquidación y se declara responsable al recurrente de cierta cantidad, precisa y clara, pero que con relación al interesado, que no fué oído en ningún momento sobre el procedimiento, bases o datos de los que haya surgido tal cifra, no puede estimarse como comprendida dentro de los créditos definitivamente liquidados. 2.º La interpretación y aplicación de este precepto no debe hacerse con criterio tal que baste el que por un organismo administrativo se señale una cantidad aquilatada al céntimo para tenerla por definitivamente liquidada, ya que el orden jurídico exige que se obtenga en función de unos supuestos conocidos por el presunto deudor. 3.º No es aceptable la exégesis de un precepto cuando ella conduce al absurdo o a una conclusión no justa, y lo sería el que un acto de la Administración declarase deudor, sin conocimiento previo del asunto originador de la supuesta deuda, a un particular, obligándole sin más al pago de la cantidad con ignorancia de los datos que se hayan tenido en cuenta para citarle» (IV, 24 de febrero de 1961, señor ARIAS RAMOS).

Es imprescindible también que la resolución administrativa sea notificada en debida forma al interesado (51). Así lo exige explícitamente la Sala Tercera en su sentencia de 30 de diciembre de 1957. La misma

(51) La necesidad de la previa notificación había sido ya establecida reiteradamente por la jurisprudencia: sentencias de 24 y 31 de octubre y 13 y 21 de diciembre de 1956 y 6 de abril de 1957. La Ley General Tributaria insiste en la inexcusabilidad de este requisito: toda liquidación reglamentariamente notificada al sujeto pasivo constituye a éste en la obligación de satisfacer la deuda tributaria (art. 126).

Esto mismo es aplicable a quienes resultan subsidiariamente responsables del pago de la sanción o del tributo. La misma norma antes citada estima que la derivación de la acción administrativa a los responsables subsidiarios requerirá previamente un acto administrativo que será notificado reglamentariamente (párrafo 4.º del art. 47). La Sala 3.ª del Tribunal Supremo se había adelantado en este camino al exigir para la viabilidad de la regla *solve et repete* respecto del responsable subsidiario de una sanción, que existiera un previo requerimiento para el pago y la declaración de insolvencia del deudor principal (24 de enero de 1958, señor ESCOBAR).

Sala ha estimado que la liquidación sin fecha, firma ni notificación es un mero proyecto y no produce la necesidad del previo pago (II de julio de 1958).

En general, la doctrina jurisprudencial insiste en la circunstancia de que se trate de un crédito líquido (IV, 23 de diciembre de 1959, 24 de mayo y 9 de junio de 1960, 15 de febrero de 1961 y 16 de febrero y 4 de diciembre de 1962). La exigencia del previo pago implica la de una cuota previamente fijada (III, 28 y 31 de diciembre de 1957). Si el acto impugnado se refiere al establecimiento de una prima mínima de emisión por el Jurado de Utilidades, sin haberse practicado liquidación alguna, es innecesario el previo pago (III, 16 de junio de 1958).

El ingreso ha de abarcar la totalidad de la deuda, incluyendo cualesquiera otros derechos, recargos o multas, accesorios declarados en la resolución impugnada (52). En este sentido la jurisprudencia es terminante. Sin embargo, cuando el problema consiste en determinar si la exacción tributaria es o no procedente y si la liquidación comprende partidas que debieron o no ser integradas en ella, es evidente que implica automáticamente el enjuiciamiento de la cuestión fundamental sometida al Tribunal, y, al confundirse con ella este impedimento previo, desaparece la necesidad de que haya un pronunciamiento anticipado respecto de la admisibilidad (III, 9 de mayo de 1961).

Finalmente, debe resolverse el problema de averiguar cuál sea la cantidad concreta que haya de ingresarse cuando existen varias liquidaciones sucesivas discrepantes. Si el Tribunal Económico-administrativo reduce la primitiva liquidación, hay que atenerse a la resolución definitiva que ultima la vía gubernativa y determina la base económica del recurso (III, 7 de abril de 1962, señor JIMÉNEZ ASENJO). En cambio, si el Tribunal Económico-administrativo modifica una liquidación y la rectificación ordenada no se ha producido o notificado antes del momento de proceder el previo pago, debe ingresarse el importe de la primeramente practicada, única que puede estimarse conocida cuantitativamente (III, 11 de octubre de 1958, señor BORRAJO). En general, si

(52) La Ley General establece que la deuda tributaria estará constituida esencialmente por la cuota y, en su caso, también por los recargos exigibles a favor del Tesoro o de otros entes públicos, por el interés de demora, por el recargo de aplazamiento o prórroga, por el recargo de apremio y por las sanciones pecuniarias (art. 58). La sentencia de 1 de julio de 1955 expuso el criterio de que el ingreso debía comprender la totalidad de la deuda en un caso en que se había abonado el importe de los recibos de las dos últimas anualidades y se habían dejado impagados varios trimestres anteriores, por lo que dió lugar a la excepción de incompetencia de jurisdicción, puesto que estaba vigente el texto refundido de 1952.

entre el pronunciamiento del acto administrativo impugnado y la interposición del recurso o el momento de la subsanación durante el proceso, la Administración dicta un nuevo acto, aumentando o reduciendo la cantidad controvertida, debe ingresarse la últimamente fijada.

C) *Cantidad determinada definitivamente.*

La circunstancia de que la determinación de la deuda deba tener carácter definitivo parece eliminar, en principio, la necesidad del previo ingreso si se impugnan liquidaciones provisionales, sean a cuenta, complementarias, caucionales, parciales o totales, según la terminología utilizada por el artículo 120 de la Ley General Tributaria. MARTÍN-RETORTILLO mantiene la tesis opuesta, porque en estas liquidaciones se concretan unas cantidades definitivamente (?), aun cuando no supongan la total y completa determinación de la deuda tributaria, pero cuya exigibilidad es indiscutible (53). En el mismo sentido parece pronunciarse PERULLES (54).

Sin embargo el Tribunal Supremo ha exteriorizado un criterio distinto más acorde con el sentido del principio de *solve et repete* en la forma exigida por la Ley jurisdiccional. En una controversia sobre la Contribución sobre la Renta declaró que si bien existía practicada liquidación, como ésta tenía un carácter caucional resultaba inaplicable tal principio, según doctrina jurisprudencial reiterada de la misma Sala en casos análogos (III, 22 de abril de 1958, señor DEL PRADO).

Aunque la jurisprudencia maneja indistintamente los conceptos de liquidez y definitividad, conviene separarlos, pues son intelectualmente distintos, aunque funcionen en la realidad estrechamente unidos. En el caso de que se ordene la realización de unas obras y, subsidiariamente, para la hipótesis del incumplimiento, se imponga un canon anual, no existe cantidad liquidada definitivamente, porque está pendiente de que el interesado realice o no lo ordenado por el acto administrativo en primer lugar, sobre todo si se le dió un plazo para ello y no ha vencido aún al formularse el escrito inicial del recurso (IV, 4 de junio de 1962 y 20 de marzo y 24 de mayo de 1963, ésta última en ponencia del señor FERNÁNDEZ VALLADARES).

Un caso particular está constituido por la suspensión del acto admi-

(53) Cfr. en el estudio monográfico tantas veces invocado, pág. 47.

(54) *Manual*... pág. 478.

nistrativo que impone la sanción o declara la deuda tributaria: «El Ministerio sancionador, en su resolución final, acordó suspender la ejecución de las multas impuestas, concesión que, aneja a la decisión del último recurso gubernativo, sólo podía alcanzar efectividad refiriéndose al contencioso, y como el Tribunal, por su parte, tampoco rectificó lo acordado, al no exigir en el momento de presentar el escrito inicial el ingreso de las cantidades, pudo creerse el recurrente relevado de verificarle y resultaría poco equitativo declarar ahora la inadmisibilidad por la omisión consentida y, de otro lado, en trance ya de dictar el fallo, un principio de economía procesal llevar a no retrasar el pronunciarlo» (IV, 15 de marzo de 1963, señor FERNÁNDEZ VALLADARES).

D) *Ingreso en firme.*

En principio, la expresión «pago» parece indicar el ingreso en firme. En tal sentido fué entendida la exigencia, en general, por el Tribunal Supremo hasta la entrada en vigor de la nueva Ley jurisdiccional. El carácter de privilegio y de requisito especial para la admisión del recurso contencioso-administrativo, dice SERRANO GUIRADO, no bastaron a la jurisprudencia para atenuar su rigor al aplicar la regla *solve et re-pete*. Si lo que el legislador quiso fué que la Hacienda pudiera disponer de los créditos declarados a su favor, parecía procedente una interpretación más benévola para aquellos casos en que por la facultad otorgada por las disposiciones legales o por concesión de la Administración, fundada en razones de equidad, se permite la sustanciación de los recursos administrativos sin necesidad del previo pago, cuando se ofrecen otras garantías efectivas (55). En este aspecto existe, como se observará en seguida, una evidente discrepancia entre las tendencias imperantes, respectivamente, en las Salas Tercera y Cuarta del Tribunal Supremo.

a) *Pago y depósito.*

La doctrina jurisprudencial anterior a 1957 era constante y casi unánime al establecer que el ingreso en concepto de consignación o de depósito de la cantidad controvertida no constituía el pago en firme exigido por la Ley. Sin embargo en la actualidad la tendencia del Tribunal Supremo parece inclinarse progresivamente por la solución opuesta.

(55) *El requisito del previo pago...*, pág. 37.

Especialmente, la Sala Cuarta ha declarado que la consignación o el depósito de la cantidad litigiosa equivale al pago para los efectos de tener por cumplido este requisito procesal. Son muy numerosas las sentencias que así lo establecen (56).

Los argumentos que ofrecen las diferentes resoluciones analizadas son varios. Y aparecen además, casi siempre, utilizados con algún otro, nunca aisladamente. Pueden sintetizarse así:

— La finalidad del principio *solve et repete* no es que pase inmediata y definitivamente a propiedad de la Administración una cantidad que está en litigio (20 de febrero de 1963, señor ARIAS RAMOS), sino que consiste en conseguir el doble efecto de no interrumpir la normal marcha de la recaudación y de asegurar su exacción en el supuesto de que sea confirmada la liquidación (5 de julio de 1958, señor MARROQUÍN), por lo que la irreversibilidad del ingreso en concepto de depósito, mientras la sentencia oportuna no facilite el libramiento, garantiza plenamente el cumplimiento del acto administrativo y elimina la posibilidad de que el planteamiento del recurso constituya una simple estrategia de demora en la carga económica que representen las sanciones o créditos líquidos (24 de enero de 1963, señor BECERRIL).

— Es suficiente el ingreso en la Caja General de Depósitos porque en tal situación la Administración podía ya de hecho disponer de la cantidad controvertida (16 de abril de 1959, señor DOCAVO) y porque, además, si se exigiera el pago después de haberse constituido el depósito se produciría una duplicidad innecesaria y excesivamente gravosa para el interesado y, por lo tanto, injusta (3 de mayo de 1960, señor CORRÉS; en el mismo sentido las de 16 de abril y 9 de noviembre de 1959, y 20 de febrero de 1963). Por otra parte, depende de la Administración pública, en virtud de la ejecutoriedad de sus propios actos, convertir el depósito en ingreso firme (III. 13 de mayo de 1963, señor ESCOBAR) y, en consecuencia, basta simplemente la posibilidad de que se produzca esta conversión (18 de junio de 1958).

— La regla *solve et repete* se exige en los casos en que proceda con

(56) Sentencias de 27 de diciembre de 1955; 22 de enero, 17 de febrero, 18 de abril y 10 de diciembre de 1956; 13 de enero, 2 de abril, 20 de marzo, 18 de junio, 5 de julio, 13 de octubre y 13 de noviembre de 1958; 30 de marzo, 13 y 16 de abril, 25 de junio, 6 de octubre, 7 y 9 de noviembre y 23 de diciembre de 1959; 20 de febrero, 18 de abril, 3 y 24 de mayo, 9 de junio y 18 de noviembre de 1960; 15 y 22 de febrero y 31 de octubre de 1961; 4 de junio, 5 de octubre y 27 de diciembre de 1962; 24 de enero, 20 de febrero, 8 de marzo y 22 de mayo de 1963.

arreglo a las Leyes (24 y 31 de octubre de 1961, señores FERNÁNDEZ VALLADARES y FERNÁNDEZ HERNANDO).

— También se alude a la distinción que la doctrina ha establecido entre la exigibilidad del previo pago de los importes correspondientes a tributos y el simple ingreso del montante de las multas gubernativas en la Caja General de Depósitos, que resulta bastante (13 de octubre de 1958, señor CORDERO TORRES).

— Finalmente, se ha dicho que la palabra «pago» no debe entenderse en un sentido demasiado literal y estricto, con olvido de que, al fin y al cabo, la consignación hecha a favor del acreedor no deja de ser una modalidad del pago (20 de febrero de 1963, señor ARIAS RAMOS).

En cambio, la Sala Tercera parece mantener un criterio más rígido y ha declarado reiteradamente que el cumplimiento de este requisito procesal exige el ingreso en firme y no autoriza la consignación (20 de mayo y 19 de diciembre de 1959), porque la cualidad jurídica del depósito no permite su identificación con el pago (16 de marzo de 1962, señor ALVAREZ DEL MANZANO). Sin embargo, en alguna resolución aislada se ha admitido la eficacia de la consignación (8 de julio de 1959 y 13 de mayo de 1963).

La interpretación histórica del precepto parece favorable a la tesis que hace equivalentes el pago y la consignación. En efecto, recuérdese que esta equivalencia venía expresamente establecida desde la aparición del principio *solve et repete* en el artículo 8.º de la Ley de Contabilidad de 1850, recogido más tarde en el 9.º de la de 1870, norma que coexistió hasta 1911 con el artículo 6.º de la Ley jurisdiccional de 1888. El Reglamento de Procedimiento Municipal de 1924 redujo precisamente este requisito, en los escasos supuestos en que se exigía, a la mera consignación, y sólo a ella se refiere el artículo 323 del Reglamento de Organización, funcionamiento y régimen jurídico de las Corporaciones locales de 1952.

Por otra parte, algunos aspectos de los argumentos jurisprudenciales, tanto en favor como en contra de la equivalencia de ambos conceptos, adolecen de una cierta debilidad técnica, quizá porque se parte de posiciones correctas para el Derecho privado y no trasladables pieza por pieza al terreno del Derecho público. No cabe la menor duda de que con arreglo al Código civil el depósito no puede confundirse con el pago. Este extingue la relación jurídica y aquél, en cambio, hace nacer

otra con el correspondiente derecho a la devolución en favor del depositante. Además, la consignación, que en principio debe realizarse en poder de persona distinta del deudor, sólo es viable si el acreedor se niega a ser pagado o existe una pendencia en cuanto a la titularidad activa del crédito (57). Pero se olvida que en todos estos casos se trata, *normalmente*, de obligaciones nacidas como consecuencia de un negocio jurídico (aunque puedan tener también otro origen), no de obligaciones impuestas *ex lege*. Aquí, en el concreto campo procesal, las expresiones «depósito» o «consignación», que responden a conceptos distintos en la esfera civil, se identifican y tienen un significado meramente analógico, desde el momento en que quien se hace cargo de la cantidad es el propio acreedor, sin posibilidad de que el deudor retire la cantidad ingresada si la misma Administración o la Sala de lo Contencioso-administrativo no disponen lo contrario.

b) *Otras garantías.*

La jurisprudencia tampoco admite, para evitar el previo pago, la constitución de fianzas, bien directamente vinculadas al proceso o existentes ya con anterioridad para responder de la gestión del demandante; el embargo de bienes o la titularidad de créditos contra la Administración demandada (que podría producir la compensación) (58); la consignación en el presupuesto de la cantidad controvertida cuando el recurrente es una entidad administrativa; ni, finalmente, cualesquiera otras garantías admitidas para recurrir en la vía gubernativa (59).

En este último sentido se ha dicho que el fraccionamiento y aplazamiento no puede tener más relevancia y alcance que los propios en vía gubernativa (evitación de la prisión subsidiaria; no iniciación, en su caso, del expediente de apremio, etc.) (III, 19 de diciembre de 1962, señor ALVAREZ DEL MANZANO). Tampoco sirve el aval bancario (IV, 31 de noviembre de 1955 y 24 de enero de 1958). No basta la afección del vehículo al pago de las multas impuestas, mientras no se hagan efecti-

(57) Sobre el ofrecimiento del pago y la consignación, véanse los artículos 1.176 y 1.178 del Código civil; acerca del depósito y en el mismo Cuerpo legal, los artículos 1.758 y 1.766.

(58) La compensación ha sido admitida, precisamente, como una de las formas de extinción total o parcial de las deudas tributarias por el artículo 68 de la Ley General, siempre que se trate de créditos reconocidos por acto administrativo firme en favor del sujeto pasivo, incluso en virtud de ingresos indebidos por cualquier tributo.

(59) SERRANO GUIRADO (Enrique), en *El requisito del previo pago...*, págs. 36-46, ofrece un panorama muy completo de la jurisprudencia hasta 1952.

vas (III, 9 de noviembre de 1962). Sin embargo, en algún caso se admitió la eficacia de la constitución de una fianza por haber requerido la Sala al demandante para que lo hiciera así (III, 21 de junio de 1963, señor LEGUINA).

La doctrina jurisprudencial analizada parece excesivamente rígida si se tiene en cuenta que este requisito procesal no tiene otra justificación que la de servir de garantía exorbitante para el cumplimiento de los actos administrativos impugnados. Las Leyes y Reglamentos en las diversas materias administrativas (Estatuto de Recaudación, Reglamento para el procedimiento económico-administrativo, normas reguladoras de los impuestos de Derechos reales o de las infracciones de contrabando y defraudación, etc), estiman que en determinados supuestos, y con las formalidades prescritas, la constitución de fianza, el aval bancario y el mismo depósito o el fraccionamiento o aplazamiento del pago son suficientes para garantizar el cumplimiento de la deuda. Si la Administración, que es la acreedora, sujeto activo de la relación jurídica, lo estima también así en el caso concreto y hace uso de la autorización legal, resulta absurdo e incongruentes que el Juez, ajeno a dicha relación jurídica, exija más y resulte más formalista que el propio interesado, con olvido incluso de la finalidad práctica que pretende el precepto aplicado (60).

3. *Límites formales.*

La Ley ordena que con el escrito de interposición del recurso contencioso-administrativo se presente el documento acreditativo del pago en las Cajas del Tesoro o de las Corporaciones Locales y permite que se subsane su omisión. Ello provoca la necesidad de concretar el ámbito temporal de la norma, el lugar de su cumplimiento y la forma de acreditarlo, ya sea normalmente, ya en el momento de la subsanación.

A) *Lugar.*

MARTÍN-RETORTILLO mantiene que no es del todo exacta la expresión de la norma legal cuando exige que el pago se efectúe en las Cajas del Tesoro Público, y que ello puede dar lugar a discrepancias y a situa-

(60) La Ley General permite que una vez liquidada la deuda tributaria y notificadas las condiciones de pago, incluso las especiales, se fraccione o aplace, si se garantiza debidamente mediante hipoteca, prenda, aval bancario u otra modalidad suficiente (artículos 61 y 76).

ciones difíciles de superar si se interpreta con un criterio literal. En general, el ingreso habrá de realizarse en la correspondiente Tesorería de Hacienda, en las Cajas de las Corporaciones Locales o en las de los organismos autónomos. Sin embargo, son muchos los casos en que el ciudadano paga con plenos efectos liberatorios, pero no precisa y directamente en las Cajas del Tesoro Público: por ejemplo, el ingreso de las liquidaciones del Impuesto de Derechos reales en las oficinas del Partido, e incluso las cantidades cobradas por los Recaudadores de Contribuciones; lo mismo puede decirse si se trata de multas gubernativas hechas efectivas judicialmente y también de los derechos arancelarios en las Aduanas (61).

La Ley General Tributaria despeja bastante la incógnita, pues como lugar del pago se indica no sólo las Cajas del Tesoro, sino también las Oficinas recaudadoras, e incluso las Entidades debidamente autorizadas que sean competentes para su admisión (art. 59,2). Sin embargo, aun dada esta amplitud, puede suceder que el ingreso se efectúe en lugares distintos, como, por ejemplo, en algún Banco. En el enjuiciamiento de esta hipótesis conviene prever distintas situaciones. Si el ingreso se hizo así por indicación del órgano administrativo, aunque equivocadamente, parece poco equitativo hacer sufrir las consecuencias del error al particular. Si se efectuó porque los funcionarios de la Entidad pública se negaron a percibir la cantidad, la validez del ingreso así hecho resulta incontestable en virtud del principio de buena fe que debe presidir toda relación jurídica. Este criterio se desprende de algunas resoluciones jurisprudenciales: si no se admite el ingreso por la Administración pública, el demandante hizo lo que de su parte estaba para satisfacer la cantidad en el tiempo oportuno (III, 8 de noviembre de 1957, señor COLMENERO); si el funcionario correspondiente se opuso al pago, sin atenerse a la Ley, no cabe culpar al interesado de ese acto obstativo (IV, 24 de octubre de 1961, señor FERNÁNDEZ VALLADARES).

B) *Tiempo.*

El ingreso, en principio, debe hacerse antes de la interposición del recurso. Este era el criterio taxativo de la Ley jurisdiccional derogada, mantenido por la jurisprudencia. MARTÍN-RETORTILLO, vigente ya la actual, sostiene la misma tesis y estima que no cabe la subsanación de la falta del previo pago si ha transcurrido el término para recurrir ante

(61) *El previo pago como requisito para recurrir...*, pág. 53.

la Sala de lo Contencioso-administrativo (62). En contra, ALVAREZ GENDÍN (63) y GONZÁLEZ PÉREZ (64).

Según la doctrina del Tribunal Supremo, el momento determinante del nacimiento de la obligación del previo pago es, precisamente, el de la interposición del recurso, por lo que si entonces la cantidad controvertida no era líquida resulta improcedente su exigencia (IV, 16 de octubre de 1959, señor CORDERO TORRES). En el mismo sentido se ha dicho que si en ese instante no estaban aún definitivamente determinadas las cantidades, carece de viabilidad la excepción de inadmisibilidad (IV, 16 de febrero de 1962, señor CORTÉS).

La jurisprudencia, con gran acierto, ha adoptado un criterio flexible, único acorde con el espíritu de la propia Ley jurisdiccional, tal como late en su articulado, e incluso según aparece explícitamente en su Exposición de Motivos. En consecuencia, si el ingreso de la cantidad controvertida no se ha efectuado antes de interponer el recurso, puede hacerse después, dentro del plazo que conceda la Sala para la subsanación (III, 14 de marzo de 1959, 20 de junio de 1960 y 8 de mayo de 1961; IV, 27 de diciembre de 1962) o dentro de los diez días siguientes a la denuncia del defecto por el representante de la Administración, plazo que se computa a partir del momento en que se dió traslado del escrito donde se alegaba al extremo (III, 24 de noviembre de 1962; IV, 24 de mayo de 1962). Incluso se ha admitido, en un caso límite, después de transcurrido este término de diez días, si el pago se había realizado antes de la interposición del recurso, solución justísima en función de la «especialidad» del hecho (III, 18 de marzo de 1959, señor PÉREZ ARROYO). En definitiva, no hace falta que la fecha del documento acreditativo sea anterior a la incoación del proceso (IV, 4 de junio de 1962). En general, en este sentido se han pronunciado reiteradamente las Salas Tercera y Cuarta del Tribunal Supremo (65). Únicamente alguna resolución aislada adopta, esporádicamente, la tesis contraria y declara

(62) Cfr. el trabajo que se acaba de citar, págs. 62-63, donde se informa también que durante la época de la República se pronunció alguna sentencia que consideraba válido el pago si éste tenía lugar antes de formular la demanda; este autor añade que «afortunadamente, tal lasa interpretación no prevaleció», y que desde la sentencia de 12 de noviembre de 1947 hasta la de 5 de octubre de 1951 (y otras varias posteriores) predominó el criterio de que el pago debía realizarse antes de la interposición del recurso.

(63) *Teoría y práctica de lo contencioso administrativo*, Barcelona, 1960, págs. 160-161.

(64) *Derecho procesal administrativo*, II, pág. 524.

(65) 3.^a, 2 de octubre de 1959, 20 de junio de 1960, 8 de mayo de 1961, 31 de enero de 1962 y 21 de junio de 1963; 4.^a, 16 de octubre de 1959 y 16 de enero y 24 de octubre de 1961.

la inadmisibilidad por haberse efectuado el ingreso después de la interposición del recurso (III, 3 de mayo y 11 de junio de 1958).

El problema fundamental en este aspecto consiste en determinar si el plazo de diez días para la subsanación empieza a computarse *automáticamente* desde el momento en que se da traslado al escrito en que aparece denunciada la omisión o si resulta precisa la interpolación de una providencia que así lo ordene. Parece más correcta la última posición, ya que el previo examen del presunto defecto por el órgano jurisdiccional ofrece la garantía de que la denuncia tiene al menos una cierta apariencia de viabilidad. En caso contrario se daría una oportunidad a la Administración para obstaculizar el proceso mediante la exigencia arbitraria del cumplimiento de requisitos imaginarios, suficientemente gravosos para el demandante. Claro es que se trata de una hipótesis límite, aunque posible. Además, la Sala quedaría en posición desairada al ser privada de la dirección procesal, cometido estrictamente judicial y en el que las partes pueden tener la iniciativa o pretender una cierta colaboración, pero nunca suplantarse la específica competencia del Juez, supraordenado procesalmente a ellas. Parecen inclinarse por esta tesis, aunque no muy explícitamente, algunas resoluciones: III, 20 de junio de 1960 y 8 de mayo de 1961; IV, 27 de diciembre de 1962 (66).

C) Documentación.

Para justificar el cumplimiento del requisito es necesaria, en principio, la carta de pago o, alternativamente, que éste conste acreditado en el expediente administrativo, siempre que el recurrente lo manifieste así en el escrito de interposición. Sin embargo, esta última exigencia

(66) En realidad, el problema consiste esencialmente en determinar si existe incompatibilidad entre los dos oportunidades que para la subsanación se establecen en el artículo 129 de la Ley reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa. En efecto, el párrafo 1.º prevé la hipótesis de que la deficiencia formal se alegue o denuncie por la parte contraria, mientras que el siguiente contempla el supuesto de que la Sala aprecie de oficio la existencia de tal defecto. En el primer caso, el plazo de diez días parece empezar a computarse desde el siguiente día a aquel en que se dé traslado del escrito que contenga la alegación, y en el segundo, desde la notificación de la providencia. Personalmente, como se expone más arriba, creo que en ambas situaciones es necesaria una resolución judicial que otorgue tal plazo por las razones ya expuestas. Además, si una vez transcurrido el término de diez días, contados a partir de la notificación del escrito, el defecto no ha sido subsanado, estimo por la misma razón, es decir por la compatibilidad entre ambos mecanismos subsanadores, que el Tribunal puede apreciar de oficio la existencia del defecto y conceder el término legal para la subsanación.

formal ha sido prácticamente olvidada por el Tribunal Supremo, que además ha mostrado un criterio bastante amplio (67).

Se estima suficiente para acreditar el pago el reconocimiento expreso de haberse efectuado que aparece en el texto del acto administrativo impugnado (27 de diciembre de 1962, señor ALVAREZ DEL MANZANO) (68). Bastan igualmente, el papel de pagos al Estado unido a las actuaciones administrativas (13 de abril y 14 de marzo de 1959); el oficio del órgano administrativo en el que consta que el resguardo quedaba allí custodiado (7 y 11 de abril de 1959); la copia fotográfica autenticada (9 de junio de 1959); el talón del Banco de España (28 de enero de 1958); el informe del Delegado de Hacienda, cumpliendo lo acordado para mejor proveer, en el que se afirma la realidad del ingreso (6 de abril de 1963).

Incluso, la realización del pago se presume de la circunstancia de haberse tramitado y resuelto el recurso de alzada en la vía administrativa, si previamente se había notificado al interesado que para interponerlo debía consignar la cantidad (25 de febrero y 2 de abril de 1958, 25 de junio y 8 de octubre de 1959). Finalmente, se admiten como pruebas del ingreso las copias autorizadas de los resguardos (20 de marzo de 1958, señor FERNÁNDEZ HERNANDO) o la certificación del jefe de Contabilidad de la Intervención de Hacienda, que aparece en el expediente (III, 15 de noviembre de 1958).

(67) Sentencias de 25 de febrero y 2 de abril de 1958; 25 de junio y 8 de octubre de 1959, y 27 de diciembre de 1962.

No basta, en cambio, la mera afirmación del interesado sin un principio de prueba (3.ª, 17 de diciembre de 1957).

(68) Por constar reconocido en un Resultando de la resolución administrativa impugnada, estiman acreditado el previo pago las sentencias de 30 de enero de 1958 (Ponente, señor SÁINZ DE TEJADA), 14 de noviembre de 1959 y 9 de marzo de 1960.

Si consta el pago en el expediente, hay que considerar justificado este requisito (3.ª, 28 de noviembre de 1962). También si el documento acreditativo debía encontrarse en el expediente y no aparece, porque la omisión del original del resguardo imputable a la Administración no puede perjudicar al interesado que cumplió en su momento la exigencia (1.ª, 22 de febrero de 1961, señor COROERO TORRES).

III

FUNDAMENTO Y CRÍTICA

A) *La presunción de legitimidad y la ejecutoriedad de los actos administrativos.*

La Administración pública es actualmente un poder jurídico y, en consecuencia, su actividad aparece fenoméricamente como legítima, mientras no se compruebe lo contrario. Surge así una presunción *iuris tantum* que constituye un auténtico principio cardinal del sistema jurídico-administrativo. En definitiva, tal principio implica que normalmente los actos de la Administración se consideren válidos y produzcan su natural eficacia, en tanto un interesado no demuestre la invalidez ante el Juez administrativo (69). Hasta ahora se encontraba implícito en nuestro Ordenamiento, como revelan, entre otros, los artículos 33 de la Ley de Régimen Jurídico, 44 y 101 de la de Procedimiento y 361 de la de Régimen Local, pero ha conseguido recientemente una formulación explícita, aunque reducida al ámbito fiscal, en el artículo 8.º de la Ley General Tributaria, según el cual «los actos de determinación de las bases y deudas tributarias gozan de presunción de legalidad, que sólo podrá destruirse mediante revisión, revocación o anulación practicadas de oficio, o a virtud de los recursos pertinentes».

Una consecuencia inmediata de esta presunción es, precisamente, el llamado «privilegio de la decisión ejecutoria» o «beneficio de la declaración previa» y, abreviadamente, «ejecutoriedad», que en realidad constituye una auténtica potestad de autotutela otorgada por el Ordenamiento jurídico a la Administración pública (70) y que, según VEDEI, consiste en la posibilidad de crear, mediante una decisión unilateral, obligaciones o derechos a cargo o en favor de terceros, sin su consentimiento. prerrogativa característica de la Administración y exorbitante

(69) GARRIDO FALLA (Fernando), *Tratado...*, I, pág. 479; TREVES (J.), *La presunzione di legittimità degli atti amministrativi*, Padova, 1936.

(70) Sobre el concepto de potestad y sus clases sigue siendo fundamental el ensayo de ROMANO (Santi), *Poteri, Potestà*, en los «Frammenti di un Dizionario giuridico», Milano, 1953, págs. 172-203. Se ha hablado también en la doctrina francesa de derechos subjetivos de poder público: cfr. GARCÍA DE ENTERRÍA (Eduardo), *Los principios de la nueva Ley de Expropiación Forzosa*, Madrid, 1956, pág. 45. En cuanto al origen histórico de la potestad como regla exorbitante, primero, y más tarde como prerrogativa, consúltese VILLAR PALASÍ (José Luis), *Justo precio y transferencias coactivas*, en el número 18 de esta REVISTA, págs. 30-33, nota 56.

del Derecho común, conocida también con el nombre de «acción de oficio» (71). El Consejo de Estado español afirma que en virtud de tal privilegio los actos administrativos que contengan declaraciones referentes a existencia y límites de los propios derechos de la Administración son ejecutivos sin necesidad de una previa revalidación judicial, por lo que la intervención del Juez se constriñe a una eventual revisión de la validez y regularidad de esa declaración administrativa, efectuada *a posteriori* de su pronunciamiento y ejecución, cuando el administrado afectado insiste en su pretensión contraria, instrumentándola como una impugnativa (72). La potestad ejecutoria aparece expresamente conferida a la Administración pública por las normas antes mencionadas al disponer que los actos y acuerdos sujetos al Derecho público que emanen de la Administración, serán inmediatamente ejecutivos.

La potestad ejecutoria es —dice GARCÍA DE ENTERRÍA— radicalmente diferente de aquella otra definida como «acción de oficio» o «directa». No se trata sólo de distinguir dos aspectos diversos en el seno de un fenómeno unitario, sino de poner en evidencia que no existe tampoco tal unidad de manifestación de uno y otro privilegio que, por el contrario, pueden presentarse aisladamente y sin correlación (73). Este análisis queda perfectamente claro en el caso de la reintegración posesoria acordada por la Administración, según se trate de bienes de dominio público o patrimoniales, pero puede aplicarse en otras materias. Sin embargo, doctrinalmente no aparece un criterio unánime y la terminología utilizada es ambigua, hasta el punto de que las expresiones «ejecutoriedad», «ejecutividad», «acción de oficio» y «ejecución forzosa» cobran matices muy diferentes según el autor que las emplea, dando origen a una cierta confusión conceptual (74).

Pues bien, una parte de la doctrina científica sostiene la tesis de que la regla *solvet et repete* no es sino una consecuencia de la presun-

(71) VEDEL (Georges), *Droit administratif*, tomo I, París, 1958, pág. 110.

(72) Dictamen 5.127 de 14 de diciembre de 1949, recogido íntegramente en el libro *Dos estudios sobre la usucapión en Derecho administrativo*, del que es autor Eduardo GARCÍA DE ENTERRÍA, Madrid, 1955, pág. 180. La perfección técnica de aquella consulta y su estilo hacen sospechar al lector que sea obra precisamente de GARCÍA DE ENTERRÍA, aun cuando resulte aventurado afirmarlo de manera taxativa.

(73) Cfr. la obra que se acaba de mencionar, pág. 187.

(74) GARRIDO FALLA (Fernando), *Tratado...*, I, pág. 483, ofrece unas agudas consideraciones en torno al problema terminológico. También intentan alejar la imprecisión conceptual en esta materia GONZÁLEZ PÉREZ (Jesús), *Ejecutoriedad*, en la «Nueva Enciclopedia Jurídica Española», tomo IX, y RODRÍGUEZ MORO (Nemesio), *La ejecutividad del acto administrativo*, Madrid, 1949, págs. 32-33.

ción de legitimidad y del principio de la ejecutoriedad de los actos administrativos. En este sentido, por ejemplo, se pronuncian BORSI (75), MORTARA (76) y PUGLIESE (77). ALESSI entiende que tal norma constituye una de las facetas características de las categorías jurídicas de la ejecutoriedad y de la autotutela de la Administración pública como titular de la potestad de imperio y, en consecuencia, situada en una posición de supremacía respecto de los ciudadanos, supremacía que significa, precisamente, la cualidad de hacer prevalecer su propia voluntad sobre las de los particulares con el fin de realizar en concreto la abstracta prevalencia de los intereses colectivos sobre los individuales (78).

El Consejo de Estado español parece adherirse a esta tendencia: «el privilegio de la ejecutoriedad, enunciado positivamente de modo casuístico, encuentra su formulación en una serie de normas jurídicas que afirman, por una parte, la ejecutoriedad de los actos administrativos y, por otra, explican el alcance de esta ejecutoriedad según el principio *solve et repete*. Existe al respecto una definición general por lo que hace a los derechos de crédito en los artículos 7.º de Administración y Contabilidad del Estado de 1 de julio de 1911..., 86 del Estatuto de Recaudación de 29 de diciembre de 1948 y 6.º de la *Ley de lo Contencioso-administrativo de 22 de julio de 1894*» (79). También Segismundo ROYO-VILLANOVA considera que el fundamento del requisito del previo pago se encuentra en la presunción de legalidad y el carácter ejecutorio de los actos administrativos (80).

Sin embargo, parece evidente que la regla *solve et repete* no se basa en estos dos principios informadores del sistema jurídico-administrativo. La presunción de legitimidad constituye, eso sí, su perímetro o fundamento negativo, puesto que resultaría inconcebible e inícuo exigir el previo pago de la cantidad controvertida si no se partiera de tal apariencia de legalidad. Pero en el aspecto procesal, la presunción im-

(75) BORSI, *L'esecutorietà degli atti amministrativi*, en «Studi Senesi», XVIII, Turín, 1901, pág. 123.

(76) MORTARA (L.), *La presunzione di legittimità degli atti amministrativi*, Padova, 1936.

(77) PUGLIESE (Mario), *Instituciones de Derecho financiero*.

(78) Cfr. ALESSI (Renato), *Sistema istituzionale del Diritto amministrativo italiano* (Milano, 1958), págs. 208-209.

(79) GARCÍA DE ENTERRÍA (Eduardo), *Dos estudios...*, pág. 184, dictamen antes reseñado.

(80) Discurso pronunciado ante el Pleno de las Cortes como Presidente de la Comisión parlamentaria. Cfr. MARTÍN-RETORTILLO (Cirilo), *El previo pago...*, ya citado, página 43.

plica, exclusivamente (y ya es bastante), la inversión permanente de la posición de la Administración pública, que en todo caso habrá de ser demandada, por lo que corresponderá siempre al particular la carga de impugnar su actuación. En definitiva, justifica tan sólo el mecanismo del acto previo con todas sus consecuencias, incluso la ficción del «silencio administrativo» (81).

Tampoco el principio de la ejecutoriedad de los actos administrativos sirve para ofrecer un sólido pedestal a la regla *solve et repete*. De aquél deriva, en efecto, la imposibilidad de que el Juez administrativo suspenda o paralice la acción ejecutiva para la recaudación del tributo o de la sanción. De esta forma pone de relieve la mutua independencia del proceso judicial y del procedimiento administrativo de apremio, pero nunca puede significar que la pretensión contencioso-administrativa no deba ser siquiera examinada por el Juez sin el previo pago. Este último efecto, en cambio, constituye el contenido específico de la regla *solve et repete*. Así opinan, por ejemplo, GIANNINI (82) y JARACH (83). Dentro de la doctrina científica española, GARRIDO FALLA afirma categóricamente que resulta erróneo considerar tal regla como una exigencia próxima o remota del principio de la ejecutoriedad (84). PERULLES estima igualmente que la necesidad del previo pago es independiente de la fuerza ejecutiva del acto de determinación del impuesto (85), y otros autores han recogido y hacen suya esta misma tesis (86).

B) *Fundamento real del principio «solve et repete».*

Es evidente que el fundamento de la regla analizada no puede encontrarse en la Filosofía jurídica ni tampoco en las directrices esencia-

(81) GONZÁLEZ PÉREZ (Jesús), *Derecho procesal administrativo*, II, págs. 355 y sigs.; el acto administrativo constituye así un presupuesto objetivo del proceso contencioso-administrativo, como se deduce de distintos artículos de la Ley reguladora de la jurisdicción, y entre ellos el primero, 37 y 40. También, NIETO (Alejandro), *La actividad de la Administración y el recurso contencioso-administrativo*, en el número 37 de esta REVISTA.

(82) *Instituciones...*, pág. 258; *Solve et repete*, Roma, 1936, publicado en la «Riv. di diritto pubblico».

(83) DINO JARACH, *Sul fondamento giuridico del «solve et repete»*, en la «Riv. di D. Finanz.», año I, págs. 54 y sigs.

(84) *Tratado...*, I, pág. 488.

(85) *La relación jurídico-tributaria*, Barcelona, 1957, págs. 389-390.

(86) GONZÁLEZ GARCÍA (Eusebio), *Competencia de las Tesorerías de Hacienda ante las certificaciones de descubierto expedidas por Corporaciones o Entidades*, «Revista de Derecho Financiero», núm. 52, págs. 1.160-1.161.

les del sistema administrativo. No tiene una base metafísica ni una justificación técnica. En definitiva, el verdadero y único fundamento es puramente pragmático, porque su doble motivación carece de una raíz profunda y de toda ambición constructiva y pretende tan sólo resultados prácticos. Una de las finalidades, reconocida por cuantos se han ocupado del tema, consiste en garantizar drásticamente y sin piedad la recaudación de los tributos, como también la presión directa de las sanciones administrativas. Actúa en defensa de los intereses inmediatos de la Administración pública, contemplados con una mirada miope y sin trascendentalismo alguno. Se pretende que constituya, además, un medio para evitar la conducta dilatoria de contribuyentes morosos, dispuestos a utilizar cualquier clase de ardidés, e incluso el proceso contencioso-administrativo, con tal de retrasar el pago (87).

Esta justificación del principio, que desde una perspectiva más elevada no resiste el menor ataque, revela también su fragilidad desde la experiencia cotidiana. En efecto, estadísticamente podría demostrarse (y quizá alguien se tome el trabajo de hacerlo cualquier día) que ese contribuyente contumaz, en posición permanente de beligerancia, constituye una fracción muy baja del total de recurrentes. La realidad es, por el contrario, que un tanto por ciento bastante elevado de recursos contencioso-administrativos se resuelven en favor de las pretensiones del particular. Además, para aceptar una argumentación tan simplista habría que admitir como indiscutible la infalibilidad de la Administración pública, cualidad que difícilmente cabe predicar de nadie, sea cualquiera la función que desempeñe. En toda actividad humana el error es siempre posible y a veces frecuente.

La segunda finalidad práctica perseguida con este privilegio y considerada por algunos como saludable desde el punto de vista social, consiste en reducir el número de recursos contencioso-administrativos. Para ello la exigencia del previo pago no resulta precisamente el medio más idóneo ni tampoco el más noble y es, desde luego, el menos adecuado en un Estado de Derecho o de Justicia. Parece preferible evitar la necesidad de recurrir en vez de impedir u obstaculizar esta facultad cuando tal necesidad se ha producido por un defectuoso funcionamiento administrativo. Establecer con claridad la situación del ciu-

(87) ROYO-VILLANOVA (Segismundo), en el discurso pronunciado ante las Cortes, estimaba como fundamento principal de la regla *solve et repete* la defensa de los intereses del Tesoro, junto con la presunción de legalidad y el carácter ejecutorio de los actos administrativos.

dadano frente a la Administración y procurar la más completa formación técnica y moral del funcionario público, con exigencia de una efectiva responsabilidad, evitando en lo posible que tenga excesivo interés en la cuantía de la deuda tributaria o de la sanción impuesta, resultan medios más eficaces y adecuados que el intento de compensar las deficiencias de la organización administrativa a costa siempre del ciudadano (88).

En este sentido, la codificación parcial que suponen la Ley General Tributaria y las demás normas en que ha ido traduciéndose la reforma administrativa, así como la creación y funcionamiento del Centro de Formación y Perfeccionamiento de Alcalá de Henares y, finalmente, la dignificación del funcionario y un adecuado sistema de retribuciones, todo ello en un clima de estabilidad económica, social y política, pueden conseguir en unos cuantos años mucho más que la regla *solve et repete* en el siglo que lleva de vigencia.

C) Crítica.

En realidad se trata de un residuo histórico quizá necesario en la época de una Administración de covachuela, anquilosada y vergonzante, sujeta al «sistema del botín» y, en consecuencia, al turno de los partidos políticos, con un personal de escasa estabilidad en el empleo y deficiente calidad técnica, cuya intención era siempre superior a sus posibilidades efectivas. Recuérdese la figura patética del «cesante» y esa burocracia que PÉREZ GALDÓS captó para siempre en su obra «*Miau*», novela y también daguerrotipo. En definitiva, desaparecido ese tipo humano y modificadas sustancialmente las estructuras sociales y administrativas, resulta ahora el previo pago un requisito esencialmente anacrónico y prácticamente inútil (89).

(88) SÁINZ DE BUJANDA (Fernando), *Estado de Derecho y Hacienda pública*, en el número 6 de esta REVISTA, págs. 193 y sigs. Un procedimiento administrativo bien estructurado, claro y preciso —dice este autor— constituye una excelente garantía jurídica y es, al propio tiempo, un instrumento de eficacia, toda vez que con él se evitarán en muchos casos los recursos jurisdiccionales, promovidos en ocasiones por la precipitación con que las cuestiones de fondo han de resolverse en los expedientes económico-administrativos. Por otra parte el Estado de Derecho exige fundamentalmente que el impuesto discorra por cauces legales. En definitiva, hay que institucionalizar la Hacienda pública, y esa es precisamente la tarea del Derecho financiero.

(89) Como ejemplo significativo no resisto la tentación de transcribir literalmente un párrafo del Real Decreto de 21 de mayo de 1853, refrendado por el Ministro Manuel BERMÚDEZ DE CASTRO, párrafo que aun cuando referente al plazo para interponer el recurso contencioso-administrativo contra las resoluciones del Ministro de Hacienda

Desde una perspectiva trascendental no admite defensa alguna. No sólo es ajeno a las exigencias inmanentes a la organización administrativa, sino que resulta contrario al *principio de igualdad* consagrado tradicionalmente en todas nuestras Leyes constitucionales desde 1812 hasta hoy. Efectivamente, infringe tal principio fundamental en dos de sus facetas:

1) En la esfera procesal destruye el inestable equilibrio de las partes litigantes. La posición de supremacía de la Administración pública, que, como gráficamente se ha dicho, por mucho que consienta en agacharse es siempre un gigante (90), y sus inmediatas consecuencias (presunción de legitimidad y potestad ejecutoria), se ve reforzada por un obstáculo defensivo de gran envergadura.

2) Significa, además, una discriminación en perjuicio de los económicamente débiles. El previo pago significa un mayor gravamen para el ciudadano menos afortunado, como cualquier economista podría corroborar, en virtud de la llamada «ley de la utilidad decreciente» (91). No enerva esta conclusión la circunstancia de que se exima del requisito a quienes pidan y consigan la declaración de pobreza para litigar, pues resulta notorio que muchas personas legalmente «ricas» son realmente «pobres», dados los estrictos límites del beneficio mencionado.

Como la realidad es muy compleja y debe evitarse el deformarla mediante el artificial aislamiento de una de sus facetas, conviene insistir en la radical injusticia de esta discriminación, porque se suma a otra de carácter estructural imperante hasta el momento en nuestro

y de sus Directores Generales, podría aplicarse perfectamente a la regla *solve et repete*: «Más adelante, cuando la Administración funcione con la rapidez que debe esperarse de su actual organización y hayan terminado la multitud de expedientes envejecidos que existen en las oficinas, quizá será posible igualar al Estado con los particulares; pero hoy no podría hacerse sin grave peligro, sin exponer a la Hacienda pública a perder derechos tan considerables como justos.» Según se ve; la esperanza es algo que nunca se pierde. Cfr. también ARIAS VELASCO (José), *Apuntes sobre la conciencia del deber tributario en la realidad social española*, «XII Semana de D. F.», Cuaderno 2.º, páginas 27 y sigs.

(90) ALCALÁ-ZAMORA Y TORRES, *Lo contencioso-administrativo*. Buenos Aires, 1943, página 56.

(91) GARVER (Federico B.) y HANSEN (Alvin Harvey), *Principios de Economía*, páginas 131 y sigs. Precisamente este principio de la utilidad decreciente constituye el fundamento de la progresividad en la tributación, que, en mi opinión, tiene un evidente significado político, pues frente a la proporcionalidad tributaria de marcado tinte individualista y liberal, beneficiosa precisamente para la burguesía, se alza un nuevo sentido de la solidaridad respecto del sostenimiento de las cargas públicas.

sistema tributario, aunque se hayan producido manifestaciones explícitas en pro de su próxima y gradual modificación. La desproporción entre los impuestos directos y los indirectos en favor de estos últimos, y su efecto inmediato, la «regresividad», estimada por voces autorizadas como una lamentable característica de este sistema, son factores que coadyuvan para mostrar la necesidad de restablecer el equilibrio de la simbólica balanza mediante la supresión de cuantas cargas —como ésea— provocan su descompensación (92).

Por otra parte, la injusticia discriminatoria que implica la regla *solve et repete* no afecta solamente a los particulares, sino también a muchas instituciones administrativas, y especialmente a las Corporaciones locales. Recuérdese que en España existen cerca de 10.000 Ayuntamientos, de los cuales la mayor parte son pequeños, de escasa riqueza y con presupuestos ínfimos: resulta estremecedor observar que el 95 por 100 de estos Municipios tienen menos de 10.000 habitantes; concretamente, son inferiores a 5.000 habitantes un 88 por 100 (93). Al no poder gozar estas Corporaciones del beneficio de pobreza, se les coloca en una situación de indefensión, que en muchos casos origina

(92) VILLAR PALASÍ (José Luis), en *Observaciones sobre el sistema fiscal español*, en el número 4 de esta REVISTA, señala como característica del sistema su regresividad y ofrece una demostración estadística sorprendente: el último rentístico, que comprende el 83 por 100 de la población española, solamente disfruta del 30 por 100 de la renta nacional, pero satisface el 60 por 100 del total de los tributos; conviene señalar, sin embargo, que los datos son aproximativos y además se refieren a 1951 (pág. 104); esta regresividad se acentúa con la parafiscalidad, quizá en trance de desaparición paulatina, y con la estructura de las Haciendas locales, aunque en este sentido se ha dado un paso decisivo por la Ley de 24 de diciembre de 1962. También NAHARRO, *Características y evolución del sistema fiscal español*, «Cahiers de Droit fiscal international», vol. XLI, Madrid, 1960, pág. 37; SÁINZ DE BUJANDA (Fernando), *Estructura jurídica del sistema tributario*, «Revista de Derecho Financiero», núm. 41, págs. 9 y sigs. En este sentido se pronuncia DE LUNA (Antonio), *La doctrina de las Leyes meramente penales y la evasión fiscal*, en el volumen que recoge los trabajos presentados en la IX Semana de Estudios de Derecho Financiero, Madrid, 1961, pág. 317, y su intervención posterior en los coloquios, pág. 419, donde se afirma que no tenemos un sistema fiscal sino meramente un sistema recaudatorio, en parte medieval. Naturalmente, se trata de una exageración dialéctica, con un fondo de verdad que, por fortuna, está en trance de efectiva reforma en una tendencia muy progresiva.

(93) BALLESTER ROS (Ignacio), *Los Municipios españoles según el número de sus habitantes*, «Revista de Estudios de la Vida Local», núm. 124, julio-agosto 1962, páginas 563-574. Este ensayo estadístico se ha elaborado con el censo de 1960 y revela la heterogeneidad del Municipio español, ya que existen sólo 26 que sean mayores de 100.000 habitantes. El número total de Municipios era en la fecha indicada de 9.202. Con menos de 500 habitantes existe un 37 por 100; con menos de 2.000, un 73 por 100; con menos de 5.000, un 88 por 100; con menos de 10.000, un 95 por 100; con menos de 20.000, un 98 por 100; y con más de esta cifra, el 2 por 100 restante.

una auténtica denegación de justicia, como la experiencia profesional revela con más frecuencia de la deseable.

En consecuencia, parece que lo indicado sería suprimir este requisito procesal tan gravoso. La finalidad explícita del presente estudio es, fundamentalmente, propugnar tal medida y, a la vez, lamentar que la Ley General Tributaria, técnicamente perfecta, silencie cualquier referencia al privilegio del *solve et repete* y haya desaprovechado, en mi opinión personal, la oportunidad que suponía su promulgación para eliminarlo de raíz, clara e inequívocamente.

En efecto, esta Ley omite toda alusión al principio. Las normas reguladoras del pago prevén, solamente, la posibilidad de fraccionarlo o aplazarlo, mediante la constitución de las garantías correspondientes (arts. 61 y 76), e incluso se inhiben formalmente al establecer que los sujetos pasivos podrán consignar el importe de la deuda tributaria y, en su caso, las costas en la Central de la Caja General de Depósitos o en algunas de sus Sucursales, con los efectos liberatorios o suspensivos que las disposiciones reglamentarias determinen (art. 63). Tampoco se encuentra ninguna mención a la regla *solve et repete* al enumerar los privilegios y garantías de la Hacienda pública (arts. 71 al 76).

Sin embargo, aunque el silencio pueda inducir a equívoco y resulte siempre de difícil interpretación, cabría estimar (y yo así quisiera creerlo) que tal omisión ha sido plenamente deliberada y revela un criterio contrario al mantenimiento de este requisito, si se conecta con la tendencia que incorpora el apartado e) del artículo 57 de la Ley reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa. Si ha de entenderse, según quedó ya señalado, como una norma en blanco que se remite al resto del ordenamiento administrativo, y en éste no se encuentra explícitamente formulada la exigencia del previo pago, se llegaría a la supresión radical del requisito. Insisto, no obstante, en que hubiera resultado preferible una declaración expresa del legislador para disipar cualquier duda, no ya de las Salas de lo Contencioso-administrativo, sino también de los particulares y de los propios funcionarios de la Administración.

La hostilidad contra la perduración del precepto es manifiesta y casi general, según afirma ZINCALI al referirse a la doctrina italiana (94). Por vía de ejemplo puede señalarse lo ocurrido con ocasión del II Con-

(94) ZINCALI (Gaetano), *Il «solve et repete» in Italia e in Spagna*, traducido por Fernando Sáinz de Bujanda y publicado en la «Revista de Derecho Financiero», número 23, pág. 395. Este autor, además, propugna la abolición de tal regla (pág. 390).

greso de la Asociación Internacional de los Hacendistas Italianos, que tuvo lugar en Turín en el mes de mayo de 1952. En la Memoria presentada por su Presidente, el profesor A. UCKMAR, se propone, «por exigirlo así la mejor doctrina», la supresión del principio *solve et repete*, considerado como «un instituto cuyo único fundamento es un privilegio opresivo en favor del Fisco, que constituye un verdadero caso de denegación de justicia». La Asamblea adoptó por unanimidad el acuerdo de proponer y solicitar dicha abolición (95).

En la doctrina española la situación es análoga. CLAVERO ARÉVALO muestra su disconformidad con el mantenimiento de una regla «que puede atentar contra el principio de la seguridad jurídica, de rango superior al de la eficacia de la recaudación» (96). GARRIDO FALLA dice de él que significa «un injustificado privilegio administrativo» (97). GONZÁLEZ PÉREZ no oculta su animadversión frente al precepto (98). MARTÍN-RETORTILLO estima «anacrónico» este requisito hoy ya innecesario, contrario a los principios más elementales de justicia y privilegio injustificado de las Cajas públicas tanto como de la plutocracia, que pone de relieve la impotencia de los propios servicios fiscales.

El mismo autor señala también que mantener como exigencia inexcusable el previo pago supone ahora un riesgo grave, dada la innovación que en la vigente Ley jurisdiccional se consagra. El artículo 42 establece que la parte demandante debidamente legitimada podrá pretender, además de la anulación del acto impugnado, la adopción de las medidas adecuadas para el pleno restablecimiento de la situación jurídica individualizada y, entre ellas, la indemnización de los daños y perjuicios, cuando proceda. Esta novedad puede en la práctica agravar la situación de la Administración Pública, y de tal forma el *solve et repete* llegaría a producir efectos desfavorables para ella, si, anulada la liquidación o sanción impuesta, la Sala de lo Contencioso-administrativo diera lugar a la compensación de los perjuicios, que consistiría

(95) Cfr. el trabajo que se acaba de citar, pág. 396. GIANNINI, *Instituciones...*, in forma también que la regla *solve et repete* ha sido objeto de amplias discusiones en el Centro Italiano de Estudios para las Ciencias Administrativas (véase la relación en «Riv. it. dir. finanz.», 1937, I, pág. 264; 1939, I, pág. 259). Parece ser que recientemente la jurisprudencia italiana ha declarado la inconstitucionalidad del previo pago con base en el artículo 113 de la Constitución, por limitar la posibilidad de impugnación judicial de los actos administrativos.

(96) *El problema del previo pago...*, pág. 173.

(97) *Tratado...*, I, pág. 488.

(98) *Derecho procesal administrativo*, II, pág. 524.

en el pago del interés legal de las cantidades exigidas e ingresadas en las Cajas públicas (99).

Con un criterio contrario a este privilegio, que califica de «dura carga», SERRANO GUIRADO mantenía que era aconsejable el reconocimiento expreso de una libertad de apreciación por los Tribunales de lo Contencioso en un período previo de admisión del recurso, para analizar las circunstancias de hecho (economía del administrado recurrente, facilidades otorgadas por la Administración—aplazamiento o fraccionamiento del pago, etc.—y el fundamento y título de pedir de la Hacienda y del demandante). La justicia—añade—no debe peligrar ante ritualismos procesales, ni por desorbitadas liquidaciones fiscales, que por ello mismo dificultan el cumplimiento del requisito especial del previo pago. Es la jurisprudencia con el trabajo suave, sostenido, inspirado hacia un fin, la justicia, la que puede por hoy evitar la indefensión de los administrados y también los fraudes de que pudiera resultar víctima la Administración (100).

Nada hay que objetar a estas ponderadas palabras que se escribieron en un comentario al artículo 6.º de la derogada Ley de lo Contencioso. La tarea de la jurisprudencia resulta ahora más fácil al tener que manejar el artículo 57 de la vigente Ley, que «suaviza el rigor» de su antecesora, en frase de ALVAREZ GENDÍN (101) y permite una gran flexibilidad en su aplicación. Creo interpretar el sentido profundo que se desprende del conjunto de la doctrina jurisprudencial elaborada por las Salas Tercera y Cuarta del Tribunal Supremo acerca de este requisito, si afirmo que ha tratado en todo momento de dulcificar su dureza, hasta el extremo de que estadísticamente podría ofrecerse un índice elevadísimo de alegaciones de inadmisibilidad fundadas en tal motivo, que han sido sistemáticamente rechazadas por distintas razones. Además, ese criterio me parece *progresivo* en una doble vertiente de la expresión: por una parte, significa, evidentemente, *un avance* frente al formalismo y, por otra, la amplitud de criterio en que consiste *se abre camino gradualmente* y, en definitiva, señala una tendencia irreversible que desembocará fatalmente en la desaparición del requisito (102).

(99) *El previo pago como requisito para recurrir...*, págs. 37, 39 y 50.

(100) *El requisito del previo pago...*, pág. 9.

(101) *Teoría y práctica de lo contencioso-administrativo*, Barcelona, 1960, pág. 153.

(102) Se dará así un paso más que, con los andados hasta el presente, conseguirán la pretendida humanización del Derecho y, especialmente, del tributario, como propugna SÁINZ DE BUJANDA (Fernando) en *Hacienda y Derecho*, I, págs. 461-463, humanización que consiste en encontrar un punto de equilibrio entre la soberanía fiscal del Estado

y los derechos sagrados e irrenunciables de la persona humana. En definitiva, se trata de la ecuación prerrogativa-libertad que marca la dramática y sugestiva tensión del Derecho público y que hace difícil, pero muy hermosa, la tarea de construirlo día a día.

El mismo autor, en otros lugares de su obra ya citada, señala que el remedio supremo consistirá en asegurar, sin debilidades de ninguna especie, el imperio de las normas jurídicas, hoy tímidamente ocultas en casi todos los países tras una tupida red de criterios administrativos y de usos fiscales de difícil justificación legal. A la larga, lo más beneficioso para el Fisco es que el contribuyente no viva bajo el temor de la arbitrariedad, «por lo que debe mantenerse y vigorizarse el principio de legalidad en la órbita fiscal» (I, pág. XVI). «Todo cuanto se haga para que los Centros de gestión financiera capten el verdadero sentido de su labor, que ha de estar estrictamente enmarcada por el ordenamiento jurídico, contribuirá al proceso de penetración del Derecho en la Hacienda pública». La técnica jurídica tiene una función instrumental, insustituible, para la consecución de la justicia tributaria, y es no sólo compatible, sino indispensable, para el logro de la agilidad y de la flexibilidad administrativas». Recíprocamente, ha de provocarse en el contribuyente español y sus asesores «la convicción de que un orden tributario justo y eficaz sólo puede lograrse por la vía del respeto a la Ley». Por ello, y como criterio superador de la dialéctica Fisco-contribuyente, ha de trabajarse en la tarea de valorar y defender «la competencia de la jurisdicción contencioso-administrativa, celosa defensora del orden jurídico en el campo fiscal» (II, págs. XVI-XVII).

Nada mejor para esclarecer el sentido de los párrafos citados que terminar con unas profundas consideraciones de GARCÍA DE ENTERRÍA (Eduardo) en *La lucha contra las inmunidades del poder en el Derecho administrativo*, en el número 38 de esta REVISTA, páginas 204-205: «El poder administrativo es de suyo un poder esencial y universalmente justiciable. A ello llevan otras razones de principio que no es este el momento oportuno para puntualizar; pero, por de pronto, una razón básica, que no es un poder soberano. Al concluir este análisis hemos de expresar nuestra esperanza en que la lucha por el Derecho, esa gran empresa de todos los juristas..., concluya pronto por lograr esa ambiciosa, alta, pero necesaria, cota de todo Estado de Derecho que es la de instrumentarse como un Estado de Justicia, pero entendiendo esta palabra no en cualquier sentido impreciso o retórico, sino precisamente como justicia judicial plenaria.»