

EL PROBLEMA DEL PREVIO PAGO EN LA RECIENTE JURISPRUDENCIA

SUMARIO: LA CONTRADICCIÓN DE LA JURISPRUDENCIA.—LA SENTENCIA DE LA SALA DE LO CONTENCIOSO DE LA AUDIENCIA DE SEVILLA DE 31 DE MAYO DE 1963: A) *En la nueva Ley jurisdiccional no existe precepto alguno equivalente al artículo 6.º de la Ley de 1894.* B) *El artículo 57, 2, e) de la Ley vigente tiene como antecedente al 262 del Reglamento de la antigua Ley.* C) *En nuestro derecho fiscal vigente no existe ninguna norma que consagre con carácter general la regla «solve et repete».*

LA CONTRADICCIÓN DE LA JURISPRUDENCIA.

La nueva Ley de la jurisdicción contencioso-administrativa, al suprimir el antiguo artículo 6.º de la Ley de 1894, regulador del principio *solve et repete* del título primero de la Ley, introdujo una trascendental reforma en la indicada jurisdicción y en la práctica de nuestro sistema tributario. Es lástima que no se haya sabido ver todo el alcance de tan fundamental alteración.

Una cierta contradicción existe entre la jurisprudencia al respecto de la Sala 3.ª y de la Sala 4.ª En la de la primera se mantiene el sentido tradicional de *solve et repete* (salvo en la posibilidad de subsanación al amparo del artículo 129) sobre la base de que el artículo 57, 2, c) 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 de 1962, 23 de mayo de 1962, etcétera).

(Más atenuadas las de 4 de junio y 5 de octubre de 1962).

Por su parte, la Sala 4.ª, al conocer de recursos contra multas impuestas en materia de montes, establece que el documento acreditativo del pago de las Cajas del Tesoro sólo es exigible cuando dicho previo pago proceda con arreglo a las leyes, pero no cuando las leyes no exijan el previo pago para recurrir (sentencias de 24 y 31 de octubre de 1961).

Esta contradicción pone de relieve la falta de unidad de la doctrina jurisprudencial contencioso-administrativa española, posibilitada por la existencia de tres Salas distintas, que aun conociendo cada una sobre materias diferentes, tienen, sin embargo, que manejar y aplicar instituciones y figuras comunes. No hay que destacar que en nuestro caso la doctrina de la Sala 3.ª tiene mayor trascendencia e importancia, por ser la Sala que conoce de las cuestiones fiscales.

LA SENTENCIA DE LA SALA DE LO CONTENCIOSO DE LA AUDIENCIA DE SEVILLA DE 31 DE MAYO DE 1963.

La sentencia de la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Territorial de Sevilla de 31 de mayo de 1963 ha puesto de relieve toda la importancia de la modificación introducida en esta materia por la nueva ley de lo Contencioso-administrativo. De su lectura se desprenden las siguientes trascendentales consecuencias: 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 antigua Ley, sino que tiene por antecedente al 262 del Reglamento derogado; y c) En nuestro Derecho fiscal vigente no existe ningún precepto que con carácter general consagre la regla *solve et repete*.

A) *En la nueva Ley jurisdiccional no existe precepto alguno equivalente al artículo 6.º de la Ley de 1894.*

Sabido es que el artículo 6.º de la Ley de 1894 señalaba que «no se podrá intentar la vía contencioso-administrativa... en los casos en que proceda con arreglo a las Leyes, mientras no se realice el pago en las Cajas del Tesoro público». Este precepto se situaba justamente en el título 1.º de la Ley, que se titulaba «De la naturaleza y condiciones generales del recurso contencioso-administrativo».

Ya es significativo que en la Ley vigente no figura precepto equivalente en el título 1.º de la misma, cuyo título es ahora «Naturaleza, extensión y límites de la jurisdicción contencioso-administrativa». Puede, pues, concluirse que la regla *solve et repete* es ajena a la naturaleza de la jurisdicción contencioso-administrativa, según el derecho vigente, a diferencia de la situación correspondiente al derecho derogado, en el cual la apertura de la jurisdicción contencioso-administrativa, en ciertos asuntos, estaba condicionada al previo pago en las Cajas del Tesoro.

Pero es que la desaparición del antiguo artículo 6.º no se ha producido tan sólo en el título 1.º de la Ley nueva, sino que se puede decir que no existe en toda la Ley un precepto que haga las veces del comentado precepto, ya que, como vamos a ver a continuación, el artículo 57, 2, e) tiene otros antecedentes mucho más modestos.

B) *El artículo 57, 2, e) de la Ley vigente no reproduce el artículo 6.º de la Ley de 1894, sino que tiene por antecedente al 262 de su Reglamento.*

Basta la lectura del artículo 262 del Reglamento de la antigua Ley y su comparación con el artículo 57, 2, e) de la vigente, para observar que es dicho precepto el antecedente de éste. Para facilitar la comprensión, reproducimos a continuación los artículos 6.º de la Ley de 1894, 57, 2, e) de la vigente y 262 del Reglamento derogado.

El artículo 6.º de la Ley de 1894 decía :

«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».

El artículo 57, 2, e) de la vigente Ley dice :

«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 proceda 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».

El artículo 262 del Reglamento derogado decía :

«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 artículo 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 o créditos definitivamente liquidados en favor de la Hacienda pública, a no ser que el actor solicite declaración de pobreza».

Se ha planteado algún comentarista, comparando los artículos 6.º y 57, 2, e) transcritos, la diferencia que entre ambos se observa, ya que mientras el primero refiere la frase «en los casos en que proceda con arreglo a las Leyes» a la vía contencioso-administrativa, el segundo refiere dicha frase a «el documento acreditativo del pago en las Cajas del Tesoro público o de las Corporaciones locales». La comparación de dichos preceptos nunca podrá ser fructífera sin tener en cuenta el artículo 262 del derogado Reglamento de 1894 y sin precisar que éste es el verdadero antecedente del 57 actual.

En el artículo 262 del Reglamento antiguo, regulador de los documentos a acompañar con el escrito de interposición del recurso, «el documento original que acredite el pago en las Cajas del Tesoro público» se acompañará «en cumplimiento de lo prevenido en el artículo 6.º». En el artículo 57, 2, e) actual, regulador también de los documentos a acompañar con el escrito de interposición del recurso : «el documento acreditativo del pago en las Cajas del Tesoro público o de las Corporaciones locales» se acompañarán «en los casos que proceda con arreglo a las Leyes». Claramente se observa que antes existía un precepto general, incluido en el título 1.º de la Ley jurisdiccional, que proclamaba la regla *solve et repete*, y que en su ejecución el artículo 262 del Reglamento ordenaba acompañar al escrito de interposición el documento acreditativo del pago en las Cajas del Tesoro en los asuntos so-

bre contribuciones. Hoy, al haber desaparecido dicho precepto general del título 1.º de la Ley, la regla *solve et repete* ha perdido valor general y sólo jugará en aquellos casos en que específicamente venga determinada para cada impuesto o exacción en concreto. Por ello, el artículo 57, 2, e) de la nueva Ley, al regular —como el 262 del antiguo Reglamento— los documentos que hay que acompañar al escrito de interposición del recurso, se refiere también al documento acreditativo del pago, pero no en ejecución de ningún precepto general, que no existe hoy, sino sólo «en los casos que proceda con arreglo a las Leyes».

Con arreglo a esta interpretación tan aguda y certera de la sentencia de 31 de mayo de 1963 de la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia de Sevilla, tan sólo será exigible la presentación del documento acreditativo del pago cuando algún precepto especial de algún impuesto o exacción expresamente lo establezca. Al no venir impuesto especialmente en algún caso, no será exigible dicho documento, según la interpretación expuesta del artículo 57, 2, e) de la Ley vigente.

Esta tesis, por otra parte, viene a ser corroborada por la nueva Ley 110 de 1963 de 10 de julio, de represión de prácticas restrictivas de la competencia, cuando en su artículo 32 ordena el recurso contencioso-administrativo contra ciertos acuerdos del Tribunal de defensa de la competencia sin acreditar el ingreso o haber constituido el depósito a disposición del Tribunal de la cantidad importe de la sanción pecuniaria. Precepto éste que, al menos en su parte primera, no hubiera sido necesario de existir en nuestra Ley jurisdiccional contenciosa la regla general del *solve et repete*. Este será, sin duda, uno de «los casos en que proceda el pago con arreglo a las Leyes» a que se refiere el artículo 57, 2, e) de la Ley jurisdiccional.

La importancia de la interpretación expuesta es de enorme trascendencia, habida cuenta de que nuestro derecho fiscal carece de una regla general sobre el *solve et repete*, y que son raros los casos en que la regla viene especialmente establecida para algún caso concreto.

C) *En nuestro Derecho fiscal vigente no existe ningún precepto que con carácter general consagre la regla «solve et repete».*

La regla general *solve et repete* tenía en España una consagración en las Leyes reguladoras de la jurisdicción contencioso-administrativa más que en el propio Derecho fiscal. En efecto, el artículo 6.º de la Ley jurisdiccional de 1894 y el 8.º de su Reglamento consagraban la inadmisibilidad de los recursos contencioso-administrativos cuando en los pleitos sobre contribuciones no se realizaba el previo pago. Como ha quedado expuesto, todavía hoy una importante corriente jurisprudencial sigue viendo dicha regla en el artículo 57, 2, e) de la Ley jurisdiccional vigente. Ni la Ley de Contabilidad y Administración de 1 de julio de 1911, ni, por lo general, las Leyes reguladoras de los singulares impuestos, establecen la regla. De esta manera se llega a una incompatibilidad entre proceso contencioso-administrativo y procedimiento de

apremio, ya que la apertura de aquél exige el previo pago, lo que supone la extinción del procedimiento ejecutivo al verificarse el pago.

Sin embargo, esta situación no ha sido siempre así. Hubo una época en la que la regla del *solve et repete* tuvo una consagración en el Derecho tributario general. Concretamente, el artículo 9.º de la Ley de Contabilidad y Administración de 1870 la establecía al disponer que «no podrán hacerse estos asuntos contenciosos mientras no se realice el pago o la consignación de lo liquidado en las Cajas del Tesoro público». Este precepto no pasó al actual artículo 7.º de la Ley de Contabilidad de 1 de julio de 1911, que se limitó a proclamar la ejecutividad de los actos fiscales, aun cuando hubiera frente a ellos recursos. Claro es que cuando esta Ley se promulga va regía el artículo 6.º de la Ley jurisdiccional de 1894, que en cierto modo lo hacía innecesario. Esta misma consideración hacía innecesaria la inclusión de la regla en cada uno de los impuestos o exacciones.

Por su parte, este proceso de exclusión de la regla del ámbito de la legislación fiscal y del ramo de Hacienda lo comprobamos también en el procedimiento económico-administrativo. El artículo 85 del Reglamento de procedimiento económico-administrativo de 1885 establecía también una regla casi idéntica al artículo 6.º de la Ley de 1894, y por su parte, el artículo 37 imponía el *solve et repete* para las alzas. En el Reglamento de procedimiento económico-administrativo de 1903, en el de 1924 y en el actual ha desaparecido la regla.

La anterior exposición se formula al efecto de resaltar la extraordinaria trascendencia de la interpretación que del previo pago hace la sentencia citada de la Audiencia de Sevilla. Desaparecida de la Ley jurisdiccional la regla *solve et repete*, carente nuestro Derecho financiero de una formulación general de dicha regla, escasísimos los casos específicos en que viene exigida y limitada la exigencia de la presentación del documento acreditativo del pago a tan singulares casos, puede decirse que la regla será de aplicación infrecuente en nuestro Derecho positivo, de consolidarse por el Tribunal Supremo la doctrina de la sentencia comentada.

Se habría llegado así por el camino del Derecho positivo a la misma solución que han llegado otros países que en aras de la superlegalidad han prescindido de una regla que puede atentar el principio de la seguridad jurídica, que es de rango superior al de la eficacia de la recaudación.

MANUEL FRANCISCO CLAVERO ARÉVALO.

Catedrático de Derecho Administrativo
en la Universidad de Sevilla.

