

LA ADMISION CONDICIONADA DE DOCUMENTOS SIN REINTEGRO

Por FRANCISCO GONZALEZ NAVARRO

351.713 : 336.24 : 35.077.3

Sumario: 1. Introducción.—2. Las dos tesis contrapuestas: inadmisión y admisión condicionada.—3. Evolución normativa hasta la ley de Reforma tributaria de 11 de junio de 1964.—4. La ley de Reforma del sistema tributario de 11 de junio de 1964, y sus disposiciones complementarias.—5. Conclusión.

1. Introducción

BAJO el título *Presentación de documentos sin reintegro en las oficinas públicas* apareció ya en el número 56-57 de esta Revista (agosto-septiembre 1962) un trabajo nuestro en el que, después de poner de relieve la colisión entre la legislación fiscal y la procesal administrativa en orden al problema, sostuvimos que el artículo 71 de la ley de Procedimiento administrativo había derogado a la legislación fiscal en este punto y que la solución establecida por este precepto debía considerarse aplicable incluso después de publicado el texto refundido de la ley del Timbre de 3 de marzo de 1960.

En general, la interpretación por nosotros propuesta ha sido aceptada por la doctrina (1).

Con posterioridad a nuestro trabajo se publicó la ley de Reforma del sistema tributario de 11 de junio de 1964. La lectura de su artículo 176, 5), donde se aborda el problema, puede llevar a pensar en un retorno al tradicional criterio de inadmisibilidad de nuestra legislación fiscal y en la consiguiente derogación del más progresivo de la admisión condicionada introducido por nuestra ley de Procedimiento administrativo. Pero, como vamos a ver, las disposiciones que han desarrollado el artículo 176, 5), de la ley de Reforma del sistema tributario lo han hecho claramente en el sentido de mantener la solución del artículo 71 de la ley de Procedimiento administrativo.

Volvemos, pues, ahora sobre el tema con el propósito de actualizar aquel estudio nuestro y llamar la atención sobre la corrección y justicia de la solución que finalmente se ha impuesto.

2. Las dos tesis contrapuestas: inadmisión y admisión condicionada

El problema puede plantearse así: cuando un escrito o documento llega a una oficina pública sin el reintegro correspondiente o con deficiencia en el mismo, ¿debe admitirse, sin perjuicio de exigir posteriormente dicho reintegro, o debe, por el contrario, rechazarse hasta que se dé cumplimiento a esa formalidad fiscal?

En este planteamiento quedan ya apuntadas las dos tesis enfrentadas a la hora de solucionar el problema: la tesis de la inadmisión, que es la tradicional en nuestra legislación fiscal, y la tesis de la admisión condicionada, que es la de nuestra moderna legislación procesal administrativa.

¿Cuál de ellas es preferible? Creemos que la de la admisión condicionada. En efecto, su contraria, la de la inadmisión, puede originar graves perjuicios no sólo al particular sino también —y es una posibilidad que suele pasar inadvertida— a la Administración:

(1) A. OLIVA DE CASTRO: *Los vicios de forma del acto administrativo*, Madrid, 1964, p. 23, nota 25. J. GONZÁLEZ PÉREZ: *El procedimiento administrativo*, Madrid, 1964, p. 402 y 418. R. ENTRENA CUESTA: *Curso de derecho administrativo*, Madrid, 1965, p. 587. No ha compartido, en cambio, nuestra opinión J. M. BOQUERA OLIVER: *La selección de contratistas*, Madrid, 1963, p. 101, que afirma —aunque no fundamenta esta afirmación— que la ley de 3 de marzo de 1960 ha derogado el artículo 71 de la ley de Procedimiento administrativo, añadiendo que aunque no fuera así, el citado precepto procesal no sería aplicable en la contratación administrativa.

a) Que rechazando el documento pueden causarse graves perjuicios al particular, es evidente. Piénsese en la presentación de un recurso administrativo, de una instancia para tomar parte en un concurso, etc. La inadmisión puede, por el simple vencimiento del plazo, hacer ilusorios los derechos o las meras expectativas del particular (2).

b) Pero también pueden causarse —y de hecho se han causado a veces— perjuicios a la propia Administración por la aplicación del criterio de la inadmisión. Es el caso de la presentación de proposiciones u ofertas contractuales no reintegradas en los procedimientos de selección de contratistas. Aunque pueda parecer sorprendente —la solución es ciertamente demencial— no han faltado casos en que se ha rechazado, por no estar debidamente reintegrada, una oferta que era más ventajosa para la Administración que las restantes que se habían presentado (3). Tan cierto es lo que decimos que en el reciente Reglamento General de Contratación del Estado se sale al paso de esta absurda solución en el artículo 105, 2).

Es claro que con el sistema de admisión condicionada los apun- tados inconvenientes quedan orillados sin originarse otros nuevos dignos de consideración. Y todo ello sin que la finalidad recaudatoria que se persigue con el formalismo del reintegro deje de realizarse.

Así, pues, nos inclinamos decididamente por la solución general del artículo 71 de la ley de Procedimiento administrativo y por la específica (en realidad se trata de una mera variante de aquélla) del artículo 105, 2), del Reglamento General de Contratación del Estado de 28 de diciembre de 1967.

Esto no quiere decir que consideremos conveniente la exigencia del reintegro en los documentos administrativos (4). Por el contrario, creemos que *el reintegro de documentos administrativos debe desaparecer*. Si queremos lograr un procedimiento administrativo verdaderamente ágil es necesario descargarlo de formalismos que, como el

(2) Tan rigurosa e injusta consecuencia se ha evitado muchas veces por la anónima generosidad de algún modesto funcionario que ha pagado de su bolsillo el importe del reintegro.

(3) Probablemente ha pesado en esta solución el fetichismo de la forma sobre cualquier otra consideración. Aunque probablemente no habrá faltado quien haya encontrado justificaciones menos confesables a tan asombrosa decisión.

(4) La expresión *documento administrativo* se utiliza aquí en un sentido amplio, pues no sólo designa los documentos producidos por órganos administrativos sino también los producidos por particulares para que surtan efecto en un procedimiento administrativo.

que aquí estudiamos, entorpecen su normal desarrollo. Pero ésta es ya otra cuestión y no corresponde tratarla aquí.

Veamos, pues, la evolución normativa en torno al problema de la admisión de documentos sin reintegro, desde la ley del Timbre de 14 de abril de 1955 hasta las últimas disposiciones que se han ocupado del tema, haciendo de paso algunas consideraciones que sirvan de complemento a cuanto decíamos en nuestro trabajo arriba citado.

3. Evolución normativa hasta la ley de Reforma tributaria de 11 de junio de 1964

3.1 SISTEMA DE INADMISIÓN

Como ya hemos dicho, el censurable sistema de la inadmisión es el tradicionalmente aceptado por nuestra legislación fiscal.

3.11 *Ley de Timbre de 14 de abril de 1955*

Recoge el principio en el artículo 101:

Los jefes o encargados del Registro en las oficinas públicas o privadas que admitan documentos sin reintegro, serán subsidiariamente responsables del pago del mismo e incurrirán en multa de 50 a 500 pesetas.

Los funcionarios públicos que con su actuación ocasionaren infracciones del Timbre del Estado serán directamente responsables de las mismas, sin perjuicio de que lo sean también los demás obligados.

Vemos ya en el párrafo primero de este precepto recogida implícitamente —en cuanto sanciona al funcionario que admite documentos no reintegrados— la peligrosa tesis de la inadmisión. Como es lógico esta tesis se incorpora al Reglamento ejecutivo de la ley.

3.12 *Reglamento de Timbre de 22 de junio de 1956*

De los varios preceptos de este Reglamento que se refieren al tema —artículos 139, 5) y 6), 189, 1), y 220, 9)— transcribiremos el 189 por ser el que en forma más detallada regula la presentación de documentos sin reintegro.

El precepto es, además, particularmente interesante porque, como veremos después, el artículo 176 de la ley de Reforma del sistema tributario está claramente inspirado en él. Y algo semejante ocurre

con el 114 del Texto refundido de los Impuestos de Sucesiones, Transmisiones patrimoniales y Actos Jurídicos documentados, a pesar de que acepta una solución distinta.

Dice así el artículo 189:

1. Los jefes o encargados de las oficinas públicas no admitirán sin el reintegro pertinente las *instancias o recursos* que los particulares presenten en solicitud de reconocimiento o en petición de derechos de cualquier especie, ni cualesquiera *otros documentos* que, en acatamiento de disposiciones legales o reglamentarias, *hayan de acompañar a aquéllos*.

2. Los *documentos públicos o privados no comprendidos en el apartado anterior* que se presenten a las oficinas públicas sin el timbre que corresponda, no suspenderán los trámites del asunto que motive su presentación, pero los jefes o encargados que los reciban, darán cuenta de los mismos, si no fueren competentes para liquidarlos, a la Delegación de Hacienda de la Provincia, para que por la Inspección Técnica de Timbre se incoe el oportuno expediente y se practique la liquidación del impuesto a cargo de quien corresponda.

3. Los jefes o encargados del Registro en las oficinas públicas que incumplan lo establecido en cualquiera de los dos apartados anteriores, serán subsidiariamente responsables del pago del reintegro e incurrirán en multa de 50 a 500 pesetas, conforme establece el artículo 101, párrafo primero, de la Ley de Timbre.

4. Las normas anteriores se aplicarán a los documentos expedidos o suscritos en el extranjero y que se presenten en oficinas públicas españolas.

El transcrito precepto reglamentario introduce —en relación con su correspondiente de la Ley de Timbre— una cierta suavización del rigor del principio de inadmisión, pues distingue entre las instancias, los recursos y los documentos que los acompañen (para los que el principio rige a ultranza) y los demás escritos y documentos (que pueden ser admitidos, sin perjuicio de adoptar determinadas medidas tendientes a asegurar el cobro del reintegro debido).

3.2 SISTEMA DE ADMISIÓN CONDICIONADA

Nuestra moderna legislación procesal administrativa introduce el más racional sistema de la admisión condicionada.

3.21 *Ley de Procedimiento administrativo de 17 de julio de 1958*

Dispone en su artículo 71:

Si el escrito de iniciación no reuniera los datos que señala el artículo 69, o faltara el reintegro debido, se requerirá a quien lo hubiese firmado para que, en un plazo de diez días, subsane la falta o acompañe los documentos preceptivos, con apercibimiento de que, si así no lo hiciere, se archivará sin más trámite.

Como ya razonábamos extensamente en nuestro primer trabajo sobre este tema (número 56-57 de esta Revista), este artículo 71 de la ley de Procedimiento administrativo suponía la derogación del artículo 101, 1), de la ley de Timbre y de sus correspondientes reglamentarios. Añadiremos ahora que el argumento de que la ley General no deroga la especial contraria no es válido, pues véase que en este caso la ley de Procedimiento no se limita a hacer una regulación general sino que está contemplando específicamente un tema fiscal cual es el del reintegro.

3.22 *Reglamento de Procedimiento Económico-administrativo, de 26 de noviembre de 1959*

Se ocupa del problema en el artículo 55, 2):

Los escritos con los que se inicien las reclamaciones en cualquier instancia, presentados con omisión o insuficiencia del timbre correspondiente, *producirán el solo efecto de interrumpir provisionalmente los plazos, sin que ello implique su admisión*, y no podrá dárseles curso en tal estado, bajo la personal responsabilidad del Secretario del Tribunal, quien, en tal caso, requerirá al interesado para que, en el plazo de diez días subsane la falta legal del timbre, con el apercibimiento de que, transcurrido que sea dicho plazo sin efectuarlo, se tendrán los escritos por no presentados, a todos los efectos que sean procedentes.

Pudiera quizá pensarse que este artículo 55, 2), del Reglamento de 1959 establece una regla diferente de la del artículo 71 de la ley de Procedimiento administrativo y que se ha pretendido ofrecer una fórmula que está a medio camino entre la de inadmisión de la legislación fiscal y la de admisión condicionada de la ley procesal administrativa. Creemos, sin embargo, que aunque con redacción distinta, el transcrito precepto reglamentario está aceptando la misma solución de la ley de Procedimiento administrativo. Si el plazo se interrumpe es porque ha habido admisión —es decir, porque el documento se tiene por recibido—, aunque otra cosa diga la letra de la ley.

3.3 PERVIVENCIA DEL SISTEMA DE ADMISIÓN CONDICIONADA A PESAR DEL TEXTO REFUNDIDO DE 3 DE JUNIO DE 1960

El artículo 21, apartado c), de la ley 94/59, de 23 de diciembre, de modificaciones tributarias, autorizó al ministro de Hacienda para «publicar un texto refundido de la ley de Timbre del Estado, incorporando las modificaciones producidas desde la fecha de su publicación y las que resulten de la presente ley».

Por decreto acordado en Consejo de Ministros se publicó el Texto refundido de la ley de Timbre del Estado, de 3 de marzo de 1960, cuyo artículo 101, 1), reproducía literalmente el correspondiente de la ley de 14 de abril de 1955 que, como ya hemos visto, establece el sistema de inadmisión. ¿Hay que entender derogado entonces el artículo 71 de la ley de Procedimiento administrativo, en lo que hace referencia a la omisión o insuficiencia del reintegro?

Evidentemente, no. Estamos ante un caso claro de defectuoso cumplimiento de la delegación legislativa (5), puesto que no se había tenido en cuenta la modificación realizada por el artículo 71 de la ley de Procedimiento administrativo. La solución en tal caso es la que con toda claridad recoge hoy el artículo 11, 3), de la ley General tributaria:

Sus preceptos tendrán la fuerza y eficacia de meras disposiciones administrativas en cuanto excedan de los límites de la autorización o delegación o ésta hubiere caducado por transcurso de plazo o hubiera sido revocada.

Así, pues, a pesar del Texto refundido de 3 de marzo de 1960, seguía vigente el sistema de admisión condicionada de la ley de Procedimiento administrativo.

4. La ley de Reforma del sistema tributario, de 11 de junio de 1964, y sus disposiciones complementarias

4.1 ¿VUELTA AL SISTEMA DE INADMISIÓN?

La ley de Reforma del sistema tributario, de 11 de junio de 1964, dispone en su artículo 176 lo siguiente:

(5) No está de más subrayar que la autorización se confería al ministro de Hacienda y no al Gobierno, aun cuando fue éste el que publicó después el Texto refundido. Como es sabido, para que pueda hablarse de decreto legislativo en sentido propio, o sea, con eficacia formal de ley es necesario que la delegación sea conferida al Gobierno: artículo 10,4), de la ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado.

5. Los jefes o encargados de las oficinas públicas no admitirán, sin el pago del impuesto pertinente, las *instancias* o *recursos* que los particulares presenten en solicitud de reconocimiento o en petición de derechos de cualquier especie, ni cualesquiera *otros documentos* que en acatamiento de disposiciones legales o reglamentarias *hayan de acompañar a aquéllos* y aparezcan sujetos al impuesto, conforme al artículo 164 de esta Ley.

6. Los *documentos públicos* o *privados no comprendidos en el párrafo anterior*, que se presenten a las oficinas públicas sin haber satisfecho el impuesto que pueda corresponderles, por aplicación del artículo 164 de esta Ley, no suspenderán los trámites del asunto que motive su presentación, pero los jefes o encargados que los reciban darán cuenta de los mismos, si no fueran competentes para liquidarlos, a la Delegación de Hacienda de la provincia, para que dicha liquidación se practique por quien corresponda.

7. Las normas anteriores se aplicarán a los documentos expedidos o suscritos en el extranjero y que se presenten en oficinas públicas españolas.

Este texto legal está directamente inspirado en el artículo 189 del Reglamento de Timbre de 1956. Por lo pronto, el párrafo 7 repite literalmente lo mandado en el párrafo 4 de aquel precepto reglamentario y los párrafos 5 y 6 ofrecen una redacción similar a la de los párrafos 1 y 2 del mismo precepto. Se distingue así, entre instancias, recursos y documentos que hayan de acompañarlos (para los que rige el principio de inadmisión) y los demás documentos (los cuales pueden ser admitidos).

Difiere, si acaso, el ámbito de los referidos preceptos, por cuanto el Reglamento de Timbre decía «no admitirán *sin el reintegro pertinente* las instancias o recursos, etc.», y la ley de 1964 dice «no admitirán *sin el pago del impuesto pertinente* las instancias o recursos, etcétera», lo que permite extender la eficacia negativa de la norma a otros supuestos en que el pago del impuesto no ha de realizarse precisamente por el sistema de reintegro.

Parece, pues, que con la ley de Reforma del sistema tributario de 1964 se ha operado un retorno al sistema de inadmisión. Por eso hemos escrito en otro lugar (6): «Esto supone no sólo la derogación del artículo 71 de la ley de Procedimiento administrativo en lo que afecta al reintegro, sino también del artículo 55, 2), del Reglamento de Procedimiento Económico-administrativo de 26 de noviembre de 1959, pues, aunque con redacción diferente, ambos preceptos contienen idéntica norma». Y añadíamos: «A pesar de todo sería conveniente encontrar una fórmula —que podría introducirse de momento

(6) F. GONZÁLEZ NAVARRO: *La llamada caducidad del procedimiento administrativo*. «Revista de Administración Pública» núm. 45, p. 212, por nota.

por vía reglamentaria— para paliar las graves consecuencias que en casos límites —vencimiento de plazos, por ejemplo— puede acarrear al particular la aplicación rigurosa del precepto. Nosotros sugeriríamos una solución apoyada precisamente en la dicción literal del artículo 55, 2), citado: interrupción provisional de los plazos, *sin que ello implique la admisión* y sin que pueda darse curso al escrito hasta tanto no se subsane —en el plazo de diez días— la omisión».

Y lo cierto es que los Tribunales económico-administrativos han seguido aplicando después de la publicación de la ley de 1964 el sistema de admisión condicionada del artículo 55, 2), del Reglamento regulador de este tipo de reclamaciones.

4.2 VIGENCIA DEL SISTEMA DE ADMISIÓN CONDICIONADA

4.21 *Texto refundido de la ley de los Impuestos de sucesiones, transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados*

El problema que nos ocupa vuelve a ser abordado en el decreto 1018/67, de 6 de abril, por el que se aprueba el Texto refundido de la ley y tarifas de los impuestos generales sobre las sucesiones y sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, cuyo artículo 114 dispone lo siguiente:

7. Las oficinas y Tribunales de cualquier clase recibirán, pero no darán curso sin el pago del impuesto que específicamente los grave, las instancias, escritos y demás documentos que los particulares presenten y cuya exacción deba realizarse mediante el empleo de efectos timbrados. Observado este defecto, se requerirá a los interesados para que, en un plazo de diez días, lo subsanen, con apercibimiento de que si no lo hicieren, se procederá, sin más trámites, al archivo de la instancia o recurso. No se admitirán, sin la nota a que se refiere el número 1 de este artículo, cualesquiera otros documentos que acompañen a las instancias o recursos y estén sujetos al impuesto.

8. Los documentos públicos o privados no comprendidos en el párrafo anterior que se presenten a las oficinas públicas sin haber satisfecho el impuesto que pueda corresponderles por aplicación del artículo 100 de esta Ley, no suspenderán los trámites del asunto que motive su presentación, pero los Jefes o encargados que los reciban darán cuenta de los mismos, si no fueran competentes para liquidarlos, a la Delegación de Hacienda de la provincia para que dicha liquidación se practique.

9. Las normas anteriores se aplicarán a los documentos expedidos o suscritos en el extranjero y que se presenten en oficinas públicas españolas.

Fácilmente se aprecia que al redactar estos tres párrafos se han tenido a la vista el artículo 189 del Reglamento de Timbre y el 176 de la ley de Reforma del sistema tributario. Sin embargo, la expresión *no admitirán* del artículo 176, 5), de la ley de 1964 se sustituye aquí por la de *recibirán, pero no darán curso*.

¿Hay contradicción entre ambos preceptos? A primera vista parece que sí. La ley de Reforma tributaria acepta el sistema de inadmisión y la ley de 1967 el de admisión condicionada.

Y si esto es así tendríamos que concluir que el Texto de 6 de abril de 1967 —que es un texto refundido— contradice la ley delegante y que, por tanto, es el sistema de inadmisión el que debe prevalecer.

Sin embargo, lo más probable es que no pueda hablarse de verdadera contradicción entre los dos textos. En realidad lo que el Texto refundido ha querido es establecer una excepción a la regla de inadmisión del artículo 176, 5), de la ley de 1964, pues el mismo artículo 114 se abre con el siguiente texto:

1. *Con excepción de los documentos a que se refiere el apartado 2 del artículo anterior, no se admitirán ni surtirán efecto en las oficinas o Tribunales de cualquier clase que sean, ni podrán inscribirse en los Registros públicos los documentos en los que se haga constar acto alguno sujeto a los supuestos regulados en esta Ley, sin que conste en tales documentos la nota, firmada por el liquidador, de haber satisfecho el procedente o la de no sujeción, exclusión o aplazamiento de la liquidación en su caso.*

Pues bien, la excepción de referencia afecta entre otros documentos a «las resoluciones y actuaciones de las distintas jurisdicciones a que se refieren los números 29 al 31 de la tarifa», y entre ellos a las instancias y recursos de los particulares.

Así, pues, lo que hace el Texto de 6 de abril de 1967 es interpretar con un criterio restringido la regla de inadmisión del artículo 176, 5), de la ley de Reforma tributaria a fin de eliminar los inconvenientes de una valoración puramente literal de su texto.

Podría además argumentarse que el Texto refundido del Impuesto sobre sucesiones, transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados se dicta —y así se recuerda en su preámbulo— no sólo en cumplimiento del mandato contenido en el artículo 241, 1), de la ley de Reforma del sistema tributario, sino también en ejecución de lo preceptuado en la disposición transitoria primera de la ley General tributaria, y en ella se dice que la refundición de las disposiciones vigentes de cada tributo «acomodarán las normas legales tributarias a los principios, conceptos y sistemática que se contienen

en la *ley General tributaria*». Y no puede olvidarse que esta ley subraya en su preámbulo que —buscando dictar una serie de reglas comunes a todos los tributos— ha acomodado su ordenación a la general de la ley de Procedimiento administrativo, añadiendo también que «aspira a informar con criterios de unidad, las instituciones y procesos que integran la estructura del sistema tributario». Por otra parte, en la citada disposición transitoria de la ley General tributaria se dice que cada refundición «procurará regularizar, aclarar y armonizar las leyes tributarias vigentes». El artículo 114 del Texto refundido de los Impuestos sobre sucesiones, transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados ha venido, pues, a regularizar, aclarar y armonizar los contrapuestos puntos de vista que se vienen manejando en este tema.

4.2.2 *Reglamento General de Contratación del Estado*

Una última disposición que se ocupa también de la presentación de documentos sin reintegro es el decreto 3354/1967, de 28 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Contratación del Estado. En su artículo 105, 2), establece que:

Tampoco será causa de desestimación la falta e insuficiencia de reintegro en los documentos sujetos a este impuesto, defecto que de no ser subsanado por el interesado lo será de oficio con cargo a la fianza provisional del licitador.

Esta norma —aplicable no sólo a las subastas, sino también a los concursos-subastas y a los concursos, artículos 112, 2) y 114, 1)— trata de evitar a la Administración del Estado los perjuicios que en ocasiones se le han irrogado al rechazarse una oferta más ventajosa que las restantes presentadas, simplemente porque en aquélla faltaba el reintegro o éste era insuficiente.

La solución del Reglamento es la misma de la ley de Procedimiento administrativo, sólo que adaptada —y simplificada— por razón de la posibilidad de hacerse cobro inmediato sobre la fianza provisional.

5. Conclusión

Como hemos visto, el tema de la presentación de documentos sin reintegro ha sido abordado en un período de trece años (1955-1968) por tres leyes, dos textos refundidos y tres reglamentos.

El tratamiento normativo dado al tema ha venido oscilando entre el sistema de inadmisión, tradicional en nuestra legislación fiscal, y el de admisión condicionada, incorporado por nuestra ley de Procedimiento administrativo.

El racional criterio introducido por el artículo 71 de esta última parece haberse impuesto definitivamente en el artículo 114 de la ley y tarifas de los impuestos generales sobre las sucesiones y sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, de 6 de abril de 1967, que ha intentado eliminar los inconvenientes de una interpretación demasiado literal del artículo 176, 5), de la ley de Reforma del sistema tributario, de 11 de junio de 1964.

En la misma línea progresiva se encuentra el artículo 105, 2), del nuevo Reglamento General de Contratación del Estado.