
estudios

EJECUCION DE LA LETRA DE CAMBIO CON INSUFICIENTE TIMBRE. ACCESO DE LOS DOCUMENTOS SIN LIQUIDAR A LOS REGISTROS PUBLICOS.

José ZUGASTI CABRILLO
Abogado y miembro de la A.E.D.A.F.

Pretendemos analizar la situación jurídica de aquellos documentos cuya expedición está sujeta al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, así como los problemas con los que el sujeto pasivo se encuentra al intentar hacer efectivo su derecho ante un Juzgado u Oficina Pública sin haber satisfecho el impuesto.

Haremos referencia, en primer lugar, a la situación impuesta por la Ley 32/80, de 21 de junio, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, así como por el Texto Refundido que, por imperativo de dicha Ley, aprobó el Gobierno en fecha 30 de diciembre de 1980. Estudiaremos a continuación los razonamientos jurídicos de la sentencia del Tribunal Constitucional de 12 de junio de 1988, las consecuencias de su fallo, así como determinadas situaciones que, a nuestro juicio, deberían haber sido contempladas por el legislador, para, finalmente, estudiar las garantías que tiene la Hacienda Pública para el cobro de sus créditos en la nueva situación creada por la sentencia, especialmente a raíz de la promulgación de la Ley 29/91, de 16 de diciembre, de adecuación de determinados preceptos impositivos a las Directivas y Reglamentos de las Comunidades Europeas.

estudios

1. SITUACION INICIAL. LA LEY Y EL TEXTO REFUNDIDO DEL IMPUESTO DE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURIDICOS DOCUMENTADOS EN SU PRIMITIVA REDACCION.

Nos referimos a cada uno de los impuestos recogidos en la Ley y el Texto Refundido, empezando por el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados a satisfacer en las letras de cambio, para continuar con el de Transmisiones Patrimoniales y Operaciones Societarias.

1.1. El Impuesto de Actos Jurídicos Documentados en las letras de cambio.

La letra de cambio, documento mercantil con carácter ejecutivo por excelencia, ha de reunir una serie de requisitos para que pueda ostentar dicha condición. Dichos requisitos vienen enumerados en el artículo 1 de la Ley 19/85, de 16 de junio, Cambiaria y del Cheque, y son los siguientes:

1. La denominación de letra de cambio inserta en el mismo título, expresada en el idioma empleado para su redacción.
2. El mandato puro y simple de pagar una suma determinada en pesetas o moneda extranjera convertible admitida a cotización oficial.
3. El nombre de la persona que ha de pagar, denominada librado.
4. La indicación del vencimiento.
5. El lugar en que se ha de efectuar el pago.
6. El nombre de la persona a quien se ha de hacer el pago o a cuya orden se ha de efectuar.
7. La fecha y el lugar en que la letra se libra.
8. La firma del que emite la letra, denominado librador.

El cumplimiento de estos requisitos es indispensable para que la letra de cambio tenga tal carácter, ya que el artículo 2 de la misma Ley sanciona la carencia de alguno de ellos con la no consideración del documento como letra de cambio.

En términos similares se expresaba el artículo 444 del Código de Comercio, hoy derogado por la Ley Cambiaria y del Cheque, al enumerar los requisitos que debía contener cualquier letra de cambio.

estudios

Por su parte, la Ley de Enjuiciamiento Civil, al determinar las excepciones admisibles en el juicio ejecutivo, enumeraba, en su artículo 1464, las siguientes:

- 1ª falsedad del título ejecutivo o del acto que le hubiere dado fuerza de tal;
- 2ª pago;
- 3ª compensación de crédito líquido que resulte de documento que tenga fuerza ejecutiva;
- 4ª prescripción;
- 5ª quita o espera;
- 6ª pacto o promesa de no pedir;
- 7ª falta de personalidad en el ejecutante o en su Procurador;
- 8ª novación;
- 9ª transacción;
- 10ª la sumisión de la cuestión litigiosa a arbitraje;
- 11ª incompetencia de jurisdicción;

añadiendo en los artículos siguientes otras causas, tales como: la plus petición, nulidad del título, carencia de fuerza ejecutiva, falta de citación de remate del deudor o carencia, por parte del ejecutado, del carácter o representación con que se le demanda.

De los artículos de los distintos textos legales citados no podemos sacar la conclusión, en principio, de que en el ordenamiento mercantil se prive de fuerza ejecutiva a una letra de cambio por el solo hecho de adolecer de un defecto, en cuanto al pago del impuesto.

¿COMO ACTUA EL ORDENAMIENTO TRIBUTARIO?

Ahora bien; como quiera que las distintas ramas jurídicas no constituyen compartimientos estancos, sino que con frecuencia se producen necesariamente una gran cantidad de intersecciones entre las mismas, no se puede olvidar que la legislación tributaria, al considerar hecho imponible del Impuesto de Actos Jurídicos Documentados *"las letras de cambio y los documentos que realicen función de giro o suplan a aquéllas"* (artículo 33 del Texto Refundido) y, en consecuencia, considerarlas sujetas a tributación por dicho impuesto, ha previsto también las sanciones que lleva aparejado

estudios

el incumplimiento de la obligación tributaria. Así, el Texto Refundido de la Ley del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 3050/80, de 30 de diciembre, dispuso, en su artículo 37:

"Las letras de cambio se extenderán necesariamente en el efecto timbrado de la clase que corresponda a su cuantía. La extensión de la letra de cambio en efecto timbrado de cuantía inferior privará a estos documentos de la eficacia ejecutiva que les atribuyen las leyes."

A continuación, el mismo texto legal, en su artículo 57, impuso una obligación "de no hacer" a los jueces y encargados de Oficinas o Registros Públicos, en los siguientes términos:

"Ningún documento que contenga actos o contratos sujetos a este impuesto se admitirá ni surtirá efecto en Tribunal, Oficina o Registro Público sin que se justifique el pago, exención o no sujeción a aquél, salvo lo previsto en la legislación hipotecaria."

De los textos legales estudiados se puede llegar a la conclusión, como acertadamente lo hace el profesor BALDO DEL CASTAÑO (*La letra de cambio: Estudio sistemático de la Ley Cambiaria de 16 de julio de 1985*. Editorial Praxis, S. A. Barcelona, 1985), de que "la exigencia del ordenamiento jurídico español de libramiento en impreso oficial para que la letra tenga el carácter de título ejecutivo, se contiene en el artículo 27 de la Ley de 21 de junio de 1980 del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (artículo 37 del Texto Refundido de 30 de diciembre de 1980)".

La doctrina (VICENT CHULIA, RUBIO, GARRIGUES) ha venido argumentando que la falta de timbre no priva a las letras de cambio de su carácter mercantil, sino tan sólo de eficacia ejecutiva en juicio. En el mismo sentido la jurisprudencia, cabiendo destacarse la sentencia del Tribunal Supremo de 18 de noviembre de 1927, que por primera vez reconoció que la falta de timbre no priva a las letras de cambio de su carácter mercantil, sino sólo de eficacia ejecutiva.

VICENT CHULIA señala con acierto (*Compendio crítico de Derecho Mercantil 1*, 4ª edición. Madrid, 1981, pág. 621), que el Texto Refundido y el Reglamento del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados no hacen sino recoger una insistente jurisprudencia anterior.

De todo lo expuesto, se colige que es únicamente la legislación tributaria la responsable de que la letra de cambio no pueda cumplir los efectos jurídicos que le son inherentes –condición ejecutiva del título– en el caso de insuficiencia de timbre.

estudios

1.2. El Impuesto de Transmisiones Patrimoniales.

Además de la letra de cambio, a la que nos hemos referido en primer lugar por la importancia que su circulación ha adquirido en el tráfico mercantil, no menos importancia tienen, a efectos del impuesto que comentamos, otros documentos que reflejan un acto jurídico constitutivo de un hecho imponible sujeto al impuesto.

Como ejemplo de transmisiones patrimoniales citaremos, por ser de los más comunes y conocidos, el contrato de arrendamiento de fincas urbanas, cuya sujeción al impuesto se encuentra en el artículo 7.B) del Texto Refundido de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados de 30 de diciembre de 1980.

"En el arrendamiento de cosas –dice el artículo 1543 del Código Civil– una de las partes se obliga a dar a la otra el goce o uso de una cosa por tiempo determinado y precio cierto."

Esa es la base jurídica que determina la relación entre las partes en el contrato de arrendamiento. Y no existe precepto alguno en el Código Civil ni en la legislación especial de Arrendamientos Urbanos, que determine la nulidad o ineficacia del contrato por incumplimiento o defecto de la normativa tributaria.

¿COMO ACTUA EL ORDENAMIENTO TRIBUTARIO?

Al constituir el contrato de arrendamiento hecho imponible del impuesto, la base imponible viene determinada en el artículo 10.2.e) del Texto Refundido, concretándose en el artículo 12 la deuda tributaria que deberá satisfacerse según la escala que se determina en dicho artículo, y que está en función de la cuantía de la base imponible.

Es de hacer notar que no existe, en lo que a Transmisiones Patrimoniales respecta, un precepto tan duro como el artículo 37 (transcrito más arriba) referente a Actos Jurídicos Documentados de letras de cambio, que los priva de eficacia ejecutiva (es decir, de su razón de ser) por un defecto en la cuantía del timbre. No existe, por tanto, precepto específico que actúe de forma negativa sobre la validez de un contrato de arrendamiento por un defecto en la liquidación del impuesto.

No obstante, sí existe –dado que corresponde al Título IV del Texto Refundido, referente a Disposiciones Comunes– y es aplicable a las Transmisiones Patrimoniales, el artículo 57 de dicho texto legal, el que, como se ha indicado más arriba, impuso al juez una obligación de *no hacer*, dado que le prohibía la admisión, en un procedimiento, de documentos sujetos al impuesto sin la justificación del pago, exención o no sujeción; por lo que, en definitiva, el arrendador o arrendatario que deba reclamar sus derechos ante los Tribunales se encontraba –al igual que el tenedor de una letra de cambio– con la imposibilidad de hacerlo si no había satisfecho correctamente la deuda tributaria del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales.

estudios

1.3. El Impuesto sobre Operaciones Societarias.

Nos referiremos en tercer lugar –muy brevemente, dada su similitud con Transmisiones Patrimoniales– al impuesto que estamos estudiando cuando grava las operaciones societarias.

También, en el momento del gravamen de estas operaciones, es aplicable el tan repetido artículo 57, en el sentido de que ningún Tribunal, ni Oficina, ni Registro Público debe admitir documento que contenga operación societaria sujeta al impuesto sin que se justifique el pago, exención o no sujeción a aquél.

De lo expuesto hasta aquí se deduce claramente la imposibilidad del acceso así a los Tribunales de Justicia, como a cualquier Registro Público, de aquellos contribuyentes que no hubieran dado satisfactorio cumplimiento del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados cuando hubieran realizado un acto sujeto al mismo.

Esta imposibilidad, cuando se refiere a tribunales, puede originar la situación jurídico-procesal denominada "indefensión", que consiste en que a un ciudadano se le impide, sin causa alguna, el acceso a los tribunales en reclamación de derechos que entiende le corresponden, o se le impide articular y proponer los medios de prueba necesarios para el logro del reconocimiento de esos derechos. Y la falta o defecto del impuesto que comentamos no es causa que afecte a la relación cambiaria, arrendaticia o societaria como para impedir el acceso a los tribunales a alguna de las partes de esa relación.

Así lo entendió el Juzgado de Primera Instancia núm. 1 de Valladolid, quien, con una diferencia tan sólo de cinco semanas, dictó dos Autos –21 de noviembre y 28 de diciembre de 1984– en dos procedimientos distintos planteando sendas cuestiones de inconstitucionalidad.

2. CUESTIONES DE INCONSTITUCIONALIDAD. RAZONAMIENTOS JURIDICOS.

2.1. Cuestión de inconstitucionalidad 865/1984.

La primera de las cuestiones de inconstitucionalidad planteadas lo fue en procedimiento de demanda de tercería de dominio, en el que la entidad demandada se oponía a la demanda en base exclusivamente a que el documento en el que la demandante basaba su pretensión –que contenía un contrato de arrendamiento y otro de cesión, ambos contemplados como hechos imponible del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales– no había sido liquidado ante la Hacienda Pública y, por tanto, no podía ser invocado legítimamente en juicio, dada la inadmisión e ineficacia en Tribunal, Oficina o Registro Público de los documentos no liquidados que contengan actos o contratos sujetos al impuesto,

estudios

que establecía el artículo 42.1 de la Ley 32/80 y el artículo 57 del Real Decreto legislativo 3050/80, de 30 de diciembre.

El magistrado acordó plantear cuestión de inconstitucionalidad por considerar que, si bien la aplicación de los preceptos legales cuestionados conducía a rechazar el documento en que la parte actora fundamentaba su derecho y a la desestimación de la demanda, ello suponía *exclusivamente un obstáculo de carácter fiscal* que impedía a la actora obtener la protección jurisdiccional de sus derechos, contraviniendo lo dispuesto en el artículo 24 de la Constitución.

Es importante destacar las argumentaciones que aportaron el abogado del Estado y el ministerio Fiscal, defensores del Estado –de la Hacienda Pública en este caso– y de la legalidad vigente, respectivamente, en las que, si bien solicitaban la desestimación de la cuestión de inconstitucionalidad, sus argumentos fueron tan débiles que sirvieron –en contra de sus pretensiones– para apoyar la inconstitucionalidad de la norma cuestionada.

El abogado del Estado empieza reconociendo que el juez ha de asumir una función calificadora previa para estimar si el contrato resulta o no sujeto al impuesto. Considera discutible, en consecuencia, que la norma controvertida sea efectivamente aplicable al proceso civil, por lo que dada la falta de competencia del Juzgado, solicita se recabe informe de la Inspección de Hacienda al objeto de que suministre los datos suficientes para poder pronunciarse al respecto.

Tal como en numerosas ocasiones ha sido puesto de manifiesto por el Tribunal Constitucional, ningún derecho fundamental (y el obtener la tutela efectiva de los jueces y tribunales lo es) puede ceder ante otro que no tenga tal carácter. El abogado del Estado pretende sea sacrificado el referido derecho fundamental en beneficio de un deber calificado como "de los ciudadanos", recogido en el artículo 31 de la Constitución y excluido, por tanto, de la especial protección de que gozan los "derechos fundamentales". Esta postulación de sacrificio del derecho a la tutela de los jueces y tribunales la realiza el abogado del Estado cuando, en su argumentación, justifica *"el establecimiento de medidas aparentemente limitadoras de la eficacia de los derechos como único instrumento adecuado de estímulo para lograr un objetivo general"*, para terminar su argumentación diciendo que *"la regla de no admisión de los documentos privados que contienen actos o contratos sujetos al impuesto si carecen de la nota extendida por el liquidador, es de las más antiguas en la ordenación del antiguo Impuesto de Derechos Reales, y constituye el único remedio frente a las amplias posibilidades de defraudación que existen en el ámbito de los impuestos circulatorios"*.

Por lo que a las argumentaciones presentadas por el ministerio Fiscal se refiere, después de realizar un exhaustivo examen de cuestiones puramente formales, invoca una jurisprudencia del Tribunal Supremo cuya línea básica ha servido para apoyar las pretensiones inconstitucionales de la norma cuestionada, pues las sentencias del Alto Tribunal de 8 y 12 de marzo de 1952 declaran que *"el cumplimiento o incumplimiento de los requisitos fiscales no afecta a la naturaleza de la relación jurídica que pueda ligar a los contratantes"*. De donde podemos deducir la consecuencia expuesta más arriba de que, por el juego de los artículos 24 y 31 de la

estudios

Constitución y la absoluta preferencia del primero, ningún derecho ni deber "de carácter no fundamental" puede ser obstáculo para la realización de "un derecho fundamental".

Y añaden las mencionadas sentencias: *"Esa falta, de carácter fiscal, no da lugar a un recurso de casación, correspondiendo sancionarla a la Administración"*.

2.2. Cuestión de inconstitucionalidad 41/1985.

La segunda cuestión de inconstitucionalidad que planteó el Juzgado de Primera Instancia número 1 de Valladolid, mediante Auto de 28 de diciembre de 1984, fue en el conocimiento de un recurso de apelación presentado contra una sentencia del Juzgado de Distrito número 5 de la misma capital.

El Juzgado de Distrito entró a conocer de un juicio de desahucio por falta de pago, no obstante no estar el contrato de arrendamiento liquidado del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales. El juez, sin duda extralimitándose en sus funciones con arreglo a la ley vigente en aquel momento, con un argumento tal vez futurista que ha sido el que ha prevalecido, justificó el conocimiento de la demanda en base a que *"el inciso b), párrafo 2º, del artículo 57 del Texto Refundido del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales, es una disposición de carácter administrativo que tiene como única finalidad impedir la evasión del pago de los impuestos, por lo que sólo procede que, una vez firme la sentencia, el Juzgado dé cuenta, de oficio, de dicho documento a la Oficina liquidadora competente, quedando con ello cumplida la finalidad de carácter fiscal perseguida"*.

Pero el juez debe siempre aplicar la ley en su literalidad, sin que le sea permitido realizar interpretaciones contrarias a la misma. Únicamente cuando entienda que la aplicación puede resultar contraria a la Constitución, podrá plantear cuestión de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional.

Es por ello por lo que el juez de Primera Instancia, al conocer del recurso, decidió plantear cuestión de inconstitucionalidad por las mismas razones argumentadas en la primera cuestión planteada y contra los mismos artículos contra los que se planteó.

Las alegaciones realizadas por el abogado del Estado siguen mostrando la incoherencia de las mismas al anteponer el deber de contribuir al gasto público (artículo 31) al derecho "fundamental" de obtener tutela efectiva de los jueces y tribunales (artículo 24), cuando dice: *"La limitación de la eficacia del documento no liquidado es razonable en atención a las dificultades que encontraría la Hacienda Pública para el adecuado conocimiento de los hechos imponible"*.

En las alegaciones realizadas por el ministerio Fiscal se empieza reconociendo que *"su aplicación podría ser contraria, en términos generales, al derecho fundamental de las personas a obtener la tutela efectiva de los jueces y tribunales"*. Y añade que *"si lo que se pretende es establecer una fórmula para que se haga efectivo el pago del impuesto, esta finalidad no quedaría frustrada aceptando en el"*

estudios

proceso el documento, desde el momento en que, como el juez de Distrito hizo, se remite el mismo a la Oficina liquidadora".

No podemos menos que quedarnos sorprendidos por el hecho de que se siga manteniendo por el ministerio Fiscal la oposición a la cuestión de inconstitucionalidad, cuando se reconoce que puede ser contraria al artículo 24 de la Constitución y arbitra otra solución distinta a la establecida en la ley, que es precisamente la que adoptó el Juzgado de Distrito que, como hemos dicho más arriba, realizó una extralimitación de sus funciones y, en consecuencia, una aplicación indebida de la ley.

2.3. Conclusiones del Tribunal Constitucional.

El Tribunal Constitucional, una vez oídas las distintas argumentaciones expuestas, otorgó la razón al juez de Primera Instancia de Valladolid al entender que:

"La limitación que el artículo 57.1. del Texto Refundido del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales impone a la eficacia de los documentos ante los tribunales, es contraria al artículo 24 de la Constitución.

Las limitaciones derivadas del precepto cuestionado no guardan relación alguna con el objeto y la finalidad del proceso –se trata de un tributo cuyo hecho imponible es ajeno a la función jurisdiccional–, e introducen una quiebra evidente entre el mundo sustantivo y el procesal, ya que, sin negar validez al documento, se impide en la práctica el ejercicio de la correspondiente acción. Ello obliga a una configuración del derecho a accionar ante los tribunales que garantice una correspondencia entre el mundo de las relaciones sustantivas y el mundo procesal. La presunta irregularidad fiscal rompe dicha correspondencia y suspende la garantía jurisdiccional que es complemento obligado de toda norma de Derecho sustantivo.

Las limitaciones impuestas al ejercicio del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva no sólo han de responder a una finalidad constitucionalmente legítima, sino que han de ser razonables y proporcionadas.

Existe una falta de proporcionalidad entre el objetivo que se persigue y el modo en que se opera. El objetivo perseguido –la recaudación del impuesto– podría lograrse por otros medios, como pudiera ser la obligación, por parte del juez, de comunicar a la Administración Tributaria la existencia del documento sin liquidar, y se establece una medida que, además de interferir en el ejercicio del derecho fundamental, implica una evidente reduplicación de los medios ejecutivos de la Administración que desnaturaliza el ejercicio de la función jurisdiccional, dado que hace tomar parte activa al órgano judicial en la gestión de la obligación tributaria."

Por todo ello, el Tribunal Constitucional, en su sentencia de 12 de julio de 1988, decidió declarar inconstitucional y, en consecuencia, NULA, la inclusión del vocablo "TRIBUNAL" en el artículo 57.1 del Real Decreto legislativo 3050/80, de 30 de diciembre, que aprueba el Texto Refundido de la Ley del ITP y AJD.

estudios

Realizaremos a continuación un estudio comparativo con el realizado en el apartado 1, comprensivo de las tres modalidades del impuesto, una vez conocida la modificación realizada en el artículo 57.1 del Texto Refundido por imperativo del Tribunal Constitucional.

3. SITUACION TRAS LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL. ALGUNAS CUESTIONES NO PLANTEADAS POR EL LEGISLADOR.

3.1. El Impuesto de Actos Jurídicos Documentados a satisfacer en las letras de cambio. ¿Es ejecutiva una cambial con insuficiente timbre?

La situación jurídico-procesal de las letras de cambio con insuficiencia de timbre en el momento en que entró en vigor el Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, era de no admisión del documento mercantil por parte del Juzgado, y carencia para este documento de la eficacia ejecutiva que le atribuyen las leyes.

El presupuesto jurídico de no admisión por parte de los tribunales estaba recogido en el artículo 57 del Texto Refundido del impuesto mediante la obligación que dicho artículo imponía a los jueces de no admitir documentos que, estando sujetos al impuesto, no se hubiera justificado su pago.

El presupuesto jurídico de carencia de fuerza ejecutiva para este documento estaba recogido en el artículo 37 del mismo texto legal, que expresamente dispuso la privación de eficacia ejecutiva para las letras extendidas en efecto timbrado de cuantía inferior.

El presupuesto de no admisión ha devenido nulo por las razones que han sido ampliamente expuestas en el apartado 2.3., por lo que cualquier Juzgado o Tribunal deberá admitir a trámite todo documento que, aun estando sujeto al impuesto, no se justifique su pago. Y dado que uno de los tipos de documentos sujetos al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados es la letra de cambio, es claro que cualquier Juzgado deberá admitir también las letras de cambio con inexistencia o insuficiencia de timbre, ya que la sentencia del Tribunal Constitucional no establece distinción alguna. Pero interesa reflexionar acerca de la situación en que queda el artículo 37 del Texto Refundido (carencia de fuerza ejecutiva para este tipo de documentos) y, en consecuencia, de la situación en que se encuentra una letra de cambio con inexistencia o insuficiencia de timbre y cuyo pago ha sido exigido en un Juzgado por el procedimiento ejecutivo.

Según la nueva redacción del artículo 57.1., no cabe duda de que el juez ha de admitir a trámite una demanda cuyo documento justificativo de la reclamación consista en una letra de cambio cuyo timbre sea insuficiente o, incluso, inexistente. Pero la pregunta que

estudios

los estudiosos de la materia se formulan, es la siguiente: Esa admisión a trámite, ¿ha de tener lugar solamente en un procedimiento judicial declarativo, o también en un procedimiento ejecutivo?

Entendemos que la solución correcta se debe inclinar en el sentido de que toda letra de cambio debe surtir efectos en un procedimiento ejecutivo, aun en el caso de insuficiencia o inexistencia de timbre. La razón fundamental es que, al ser este documento mercantil uno de los que llevan aparejada ejecución según el artículo 1429 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, sin que esa ejecución pueda subordinarse a ningún requisito de carácter fiscal, es claro que una vez que el juez tiene obligación de admitirla a trámite, dicha admisión debe ser para los efectos que, según la ley, ha de surtir, es decir, servir de título que lleve aparejada ejecución, y no para producir otros efectos –los meramente declarativos–, tales como el mero reconocimiento de una deuda.

El apoyo de esta segunda tesis de mero reconocimiento de deuda supondría despojar a la letra de cambio del carácter de documento mercantil ejecutivo por excelencia de que viene gozando, y equipararla a un simple documento privado, documento que no es título que tenga aparejada ejecución, aunque en algunos casos pueda estar sujeto también al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales.

No es admisible, por tanto, que la ley obligue al juez a la admisión de una letra de cambio para que ésta surta efectos distintos de los que le son intrínsecos a cualquier documento que lleve aparejada ejecución. Si la finalidad de una letra de cambio –siempre que cumpla los requisitos de la Ley Cambiaria y del Cheque– es que lleve aparejada ejecución, es claro que deberá cumplir su finalidad y no otra.

SITUACION DEL ART. 37 DEL TEXTO REFUNDIDO.

Ante esto nos preguntamos: ¿En qué situación de vigencia queda el artículo 37 del Texto Refundido? Recordemos que dicho artículo dispone que:

"La extensión de la letra de cambio en efecto timbrado de cuantía inferior privará a estos documentos de la eficacia ejecutiva que les atribuyen las leyes."

Desde el punto de vista estrictamente formal podría afirmarse su vigencia, dado que no ha sido derogado ni declarado inconstitucional por el Tribunal Constitucional.

Ahora bien; hemos de tener en cuenta que cuando el juez de Primera Instancia de Valladolid planteó las cuestiones de inconstitucionalidad que hemos estudiado en el apartado 2, lo hizo exclusivamente respecto al artículo 57 del Texto Refundido, dado que el juez, por aplicación del artículo 35 de la Ley Orgánica 2/79, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional,

"...planteará cuestión de inconstitucionalidad cuando considere que una norma con rango de ley aplicable al caso y de cuya validez dependa el fallo, pueda ser contraria a la Constitución."

estudios

Recordemos que las dos cuestiones de inconstitucionalidad planteadas versaban sobre documentos que contenían contratos de arrendamiento y cesión la primera, y sólo arrendamiento la segunda. Dado que la única norma aplicable al caso que era contraria a la Constitución era el artículo 57.1., fue por lo que única y exclusivamente, en base a ese artículo, planteó las respectivas cuestiones de inconstitucionalidad. Y, como quiera que el artículo 37 no tenía la condición de norma aplicable al caso, el magistrado no pudo plantear cuestión de inconstitucionalidad al respecto, por lo que el Tribunal Constitucional no resolvió sobre el mismo.

Pero dado que, según el artículo 2.2. del Código Civil,

"...la derogación se extenderá siempre a todo aquello que en la ley nueva, sobre la misma materia, sea incompatible con la anterior..."

entendemos que la derogación del vocablo "*Tribunal*" en el artículo 57.1. lleva consigo, por los mismos fundamentos jurídicos de la sentencia de 12 de julio de 1988 que han quedado expuestos en el apartado 2.3., así como las razones expuestas en los párrafos precedentes, la derogación del artículo 37 del mismo texto legal.

3.2. El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y sobre Operaciones Societarias. Limitación del artículo 57 a la admisión de documentos en Oficinas o Registros Públicos.

Ha quedado suficientemente explicada y justificada la inconstitucionalidad de la interdicción de la admisión de documentos ante un tribunal que, sujetos al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, no se justifique el pago, exención o no sujeción a aquél.

No obstante, ha quedado en el tintero del legislador –y por tanto, sin variación respecto a la situación inicial– modificación alguna en la interdicción de la admisión de documentos ante Oficina o Registro Público que, sujetos al impuesto, no se justifique el pago, exención o no sujeción.

Y decimos que ha quedado en el tintero porque dicha admisión ante Oficina o Registro Público no sólo no fue objeto de debate en las cuestiones de inconstitucionalidad que se han dicho, sino que el legislador, en su reciente Ley 29/91, de 16 de diciembre, de adecuación de determinados preceptos impositivos a las Directivas y Reglamentos de las Comunidades Europeas, que ha dado nueva redacción, entre otros, al artículo 57.1. del Texto Refundido, conserva la prohibición de admisión en Oficina o Registro Público a los documentos que contengan actos o contratos sujetos al impuesto sin que se justifique el pago, exención o no sujeción, habiendo levantado la prohibición únicamente para los "*Tribunales*", ello a tenor de la sentencia del Tribunal Constitucional.

estudios

Es conveniente reflexionar si esta diferencia de trato, de admisión de un documento no liquidado ante un Tribunal y no admisión del mismo documento por una Oficina o Registro Público, está provista de una razón objetiva y razonable que la justifique.

Cuando el Juzgado de Primera Instancia número 1 de Valladolid planteó las cuestiones de inconstitucionalidad que dieron origen a la sentencia del Tribunal Constitucional que ha sido comentada, no pudo plantear la cuestión con respecto a los vocablos "Oficina" o "Registro Público" porque la permanencia de esos vocablos no impedían al magistrado entrar a conocer del asunto, por lo que, al no tener la condición de "norma aplicable al caso", no procedía su planteamiento. Con independencia de ello, tampoco hubiera procedido el planteamiento de esos vocablos en base al artículo 24 de la Constitución, ya que dicho artículo sólo ampara el ejercicio del derecho de defensa ante los tribunales, carácter éste del que no participan, evidentemente, las Oficinas ni los Registros Públicos.

Pero el hecho de que el cauce procesal o legislativo sea diferente, no impide al legislador plantearse la falta de ajuste a la ley, e incluso a la Constitución, que la diferencia de trato dada por el Juzgado y por el Registro Público pudiera ocasionar.

Es evidente que los documentos que, sujetos al impuesto, no hayan sido liquidados, han de ser admitidos no sólo por el Juzgado, sino también por el Registro de la Propiedad y Mercantil. Y para ello no hay más que acudir a los Fundamentos Jurídicos de la sentencia del Tribunal Constitucional de 12 de julio de 1988 tantas veces repetida, en la que tenemos, en primer lugar, los razonamientos del juez de Distrito en apoyo de la admisión del documento sin liquidar: *"El inciso b), párrafo 2º del artículo 57 del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales es una disposición de carácter administrativo que tiene como única finalidad impedir la evasión de los impuestos, por lo que sólo procede que, una vez firme la sentencia, el Juzgado dé cuenta, de oficio, de dicho documento a la Oficina liquidadora, quedando con ello cumplida la finalidad de carácter fiscal perseguida"*.

Mayor apoyatura jurídica –dado que es la resolución del Tribunal Constitucional– tienen los Fundamentos Jurídicos de la sentencia tantas veces repetida, y que acogen íntegramente los planteamientos del juez de Distrito. *"Las limitaciones derivadas del precepto cuestionado no guardan relación alguna con el objeto y la finalidad del proceso –se trata de un tributo cuyo hecho imponible es ajeno a la función jurisdiccional– e introducen una quiebra evidente entre el mundo sustantivo y el procesal, ya que sin negar validez al documento, se impide en la práctica el ejercicio de la correspondiente acción"*.

Es evidente que los razonamientos de la sentencia, aun refiriéndose exclusivamente a la función jurisdiccional, son aplicables del mismo modo a la función registral; y del mismo modo puede decirse que las limitaciones, por ser exclusivamente de orden fiscal, no guardan relación directa con la finalidad pública de los Registros de la Propiedad y Mercantil, pues se trata de un tributo cuyo hecho imponible es ajeno a la función registral.

Introduce una quiebra entre el mundo real y el registral al reconocer validez al documento e impedir, por motivos totalmente ajenos a la función registral, su acceso al mismo.

estudios

OTRAS LIMITACIONES EN EL ORDENAMIENTO POSITIVO. LEY HIPOTECARIA Y REGLAMENTO DEL REGISTRO MERCANTIL.

A este respecto, cabe señalar que el artículo 57 del Texto Refundido, después de ordenar la inadmisión en Oficina o Registro Público de documentos que contengan actos o contratos sujetos al impuesto sin haber justificado el pago, exención o no sujeción, hace la salvedad de *"lo previsto en la legislación hipotecaria"*.

Pero lo previsto en el Texto Refundido de la Ley Hipotecaria, de 8 de febrero de 1946, muy pobre es en relación con las exigencias de la sentencia del Tribunal Constitucional. El artículo 254 de dicha ley se expresa en idénticos términos que el artículo 57.1. del Texto Refundido del impuesto que comentamos, pues dispone:

"Ninguna inscripción se hará en el Registro de la Propiedad sin que se acredite previamente el pago de los impuestos establecidos o que se establecieren por las leyes, si los devengare el acto o contrato que se pretenda inscribir."

Y establece en el artículo siguiente una excepción referente exclusivamente al asiento de presentación, permitiendo que podrá extenderse antes de que se verifique el pago del impuesto, si bien ordena la devolución del título al que lo haya presentado a fin de que se satisfaga dicho impuesto, para establecer a continuación que dicho asiento de presentación solamente tendrá validez durante 60 días. Por tanto, si devolviera el título después de dicho lapso de tiempo, será necesario practicar nuevo asiento, y sus efectos se retrotraerán solamente a la fecha de este último.

Aunque el Texto Refundido del impuesto establezca salvedad únicamente en relación con la legislación hipotecaria, conviene hacer referencia, igualmente, al Registro Mercantil, dado su carácter de Oficina o Registro Público. Se dispone en su Reglamento, de 29 de diciembre de 1989, en el artículo 86, que:

"No podrá practicarse asiento alguno, a excepción del de presentación, si no se ha justificado previamente que ha sido solicitada o practicada la liquidación de los tributos correspondientes al acto o contrato que pretenda inscribir, o al documento en virtud del cual se pretenda la inscripción."

Podemos observar que, además del asiento de presentación, presenta el Reglamento del Registro Mercantil una excepción con respecto a la regla general del artículo 57 del Texto Refundido del impuesto, ya que en éste se exige la justificación del pago, exención o no sujeción para el acceso del documento a un Registro Público, en tanto que en el Reglamento del Registro Mercantil se exige únicamente la justificación del pago, pero no la de la exención o no sujeción. Así, pueden tener acceso al Registro Mercantil, sin necesidad de que la Delegación de Hacienda justifique la exención o no sujeción, todos los actos de una sociedad mercantil exentos o no sujetos al impuesto, tales como: otorgamiento de poderes, cambio

estudios

de domicilio y, en general, cualquier modificación estatutaria que no implique aumento ni disminución de capital, fusión, transformación o disolución de la sociedad.

Estas excepciones que hemos señalado no pasan de ser puramente formales y distan muchísimo de la doctrina elaborada por el Tribunal Constitucional. Creemos hubiese sido un gran acierto del legislador al redactar el nuevo artículo 57 del Texto Refundido del impuesto, que hubiese tenido en cuenta los Fundamentos Jurídicos de la sentencia que, como hemos razonado en párrafos precedentes, deben ser aplicables del mismo modo a la función registral.

En consecuencia, consideramos que no existe una razón objetiva y razonable que justifique la diferencia de trato dado por el Juzgado a un documento no liquidado, del que se le da por el Registro Público; por lo cual, entendemos se produce una situación discriminatoria, contraria al artículo 14 de la Constitución.

4. GARANTIAS DE LA HACIENDA PUBLICA PARA EL COBRO DE CREDITOS.

Quien haya leído los razonamientos expuestos en el presente estudio –tanto los del propio Tribunal Constitucional como los que, a su amparo, realizamos respecto a letras de cambio y acceso al Registro– pudiera tener la impresión de que estamos intentando eludir la obligación del pago de los impuestos, de que es muy fácil realizar actos sujetos al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y no realizar el pago, aunque la ley lo ordene.

Nada más lejos de la realidad. Cuando el legislador dicta una ley que lleve aparejado el cumplimiento de obligaciones, debe prever el modo de hacerlas cumplir de forma efectiva a todo el que se encuentre en el supuesto contemplado en la ley. Sería inimaginable un sistema jurídico en el que estuvieran claramente expuestas las obligaciones del ciudadano y no se habilitasen los mecanismos coercitivos contra los incumplidores. Solamente cumplirían la ley las personas de buena voluntad, y las relaciones tendrían cualquier naturaleza, menos la jurídica.

Vamos a analizar seguidamente las distintas garantías arbitradas por los diferentes órganos judiciales y legislativos para hacer compatible el cobro de los créditos por parte de la Hacienda Pública, y el ejercicio del derecho fundamental de acceso a la tutela efectiva de los jueces y tribunales por parte de los ciudadanos.

4.1. El Tribunal Constitucional.

El Alto Tribunal, cuando en su sentencia de 12 de julio de 1988 declaró inconstitucional el vocablo "*Tribunal*" del artículo 57.1. del Texto Refundido del impuesto, fiel a su obligación de habilitar los medios para hacer cumplir las normas jurídicas, estableció en el úl-

timo de sus Fundamentos Jurídicos: *"Esta declaración no afecta, como es obvio, al mantenimiento del deber de colaboración de las autoridades judiciales"*, para más adelante añadir: *"Aunque el artículo 117.4. de la Constitución establece que los juzgados y tribunales no ejercerán más funciones que las de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado, esta exclusividad no impide que, en virtud del deber de colaboración entre todos los poderes del Estado, puedan imponerse al juez obligaciones encaminadas al logro de otras finalidades públicas, entre las cuales puede figurar la de comunicar la existencia de un documento respecto al cual no se ha hecho efectivo el pago de un tributo"*.

El Tribunal Constitucional se decanta, pues, por la obligación del juez de comunicar a la Administración Tributaria la existencia de un documento sujeto al impuesto y no liquidado, como medio para garantizar el pago del impuesto, haciéndolo compatible con el derecho a la tutela judicial efectiva.

4.2. La Ley 10/85, de 26 de abril.