

JAVIER GÓMEZ TABOADA

# La suspensión de las liquidaciones tributarias: EL SUPREMO MUEVE FICHA

El ejercicio de la abogacía suele ofrecer dos planos, dos niveles de asuntos: el primero es el cotidiano (no por ello de menor trascendencia) cuya perentoria resolución requiere nuestra atención y nos absorbe un día sí y otro también; el segundo -más profundo- es el de los temas que encierran debates jurídicos de fondo, de mayor calado y que, como tales, demandan elevar la mirada para que “los árboles no nos impidan ver el bosque”.

Es uno de estos últimos el que ahora centra mi atención pues desde hace varios años hay un sordo ruido de fondo en un aspecto de máximo interés del procedimiento tributario que, además, es vital para los respectivos intereses en juego. Me refiero al debate acerca del alcance objetivo de la suspensión de las liquidaciones tributarias o, dicho en términos más coloquiales, si la suspensión aparejada a la impugnación de las liquidaciones giradas por la Administración Tributaria (esencialmente por la Agencia Tributaria; AEAT) se ciñe únicamente a la obligación de ingreso o enerva, también, el resto de eventuales efectos derivados del acto administrativo recu-

rido<sup>1</sup>. Lo relevante del asunto -y que justifica las “pasiones” que levanta en las diversas partes involucradas- es que esta controversia no es sólo doctrinal (que también) sino que tiene una incidencia práctica enorme y una ingente relevancia económica, tanto para la AEAT como para los contribuyentes.

**Lo relevante del asunto es que esta controversia tiene una incidencia práctica enorme y una ingente relevancia económica, tanto para la AEAT como para los contribuyentes**

Comencemos por centrar en sus justos términos la cuestión: cuando la AEAT regulariza la situación tributaria de un contribuyente, gira una liquidación (acto administrativo) que además de, en su caso, conllevar una obligación de ingreso, puede arrostrar otros efectos tanto o más relevantes para el obligado tributario. Pensemos, por ejemplo, en aquellos casos en los que, el ámbito del IRPF, la AEAT entienda que la vivienda habitual no tiene tal carácter y que, por tanto, no se pueden aplicar (ni de pasado, ni de presente, ni de futuro) las deducciones correspondientes a su adquisición. Imaginemos la situación de aquellos contribuyentes a los que la AEAT cuestiona los saldos de IVA a compensar en ejercicios futuros. O la de aquellos otros que habiendo declarado en el IS una relevante base imponible negativa (BIN) -susceptible, por tanto, de compensarse con el beneficio de los quince años posteriores-, ésta es minorada o eliminada en su totalidad por la AEAT. En todos esos su-



**JAVIER GÓMEZ  
TABOADA**  
es Abogado tributarista y  
miembro del Consejo Asesor  
de la AEDAF

<sup>1</sup> Para un mayor conocimiento de este relevante asunto puede consultarse: “La suspensión de las liquidaciones y sanciones tributarias como consecuencia de un recurso o reclamación: algunas cuestiones polémicas” (Documento de trabajo nº 6/07; Instituto de Estudios Fiscales; MEH 2007), “La suspensión de los efectos extrarrecaudatorios de las liquidaciones tributarias” (Monografía 20/2009 Carta Tributaria), “El alcance objetivo de la suspensión de los actos tributarios: nuevas reflexiones” (Monografía 17/2010 Carta Tributaria) y “La sentencia del Tribunal Supremo de 20 de junio de 2011: ¿una luz en el túnel de la suspensión de las liquidaciones tributarias?” (Tribuna Fiscal nº 254).



puestos (y en muchos más, todos ellos muy frecuentes), ante la impugnación del contribuyente conforme con las pretensiones de la AEAT y mediando su suspensión, se suscita el debate aquí planteado, y lo hace en los siguientes términos: durante la dilatada pendency del proceso impugnatorio administrativo y judicial, ¿esa regularización surte efectos para los ejercicios posteriores sobre los que se proyecta o, por el contrario, al mediar la suspensión queda en un "limbo" jurídico al privársele de efectividad alguna? Ése y no otro es el escenario de este apasionante debate.

Y si hay debate es porque hay partes enfrentadas: de un lado, los contribuyentes que aspiran a que sus controvertidos créditos fiscales se puedan consumir cautelarmente durante la pendency de la impugnación; y, por el otro, la AEAT que, velando por los intereses generales, entiende que la suspensión se ciñe única y exclusivamente a la mera obligación de ingreso. No obstante, en el seno de la propia Administración se observa alguna fisura, por leve que ésta sea, pues la mismísima Dirección General de Tributos ha sostenido oficialmente (CV331-08) que cabría el aprovechamiento cautelar de las BINs cuestionadas por la AEAT (cuyo plazo de compensación, por cierto, entiende que no se paralizaría pese a mediar la suspensión), mientras que el TEAC, por su parte, aún oponiéndose a la concepción universal de la suspensión, en alguna ocasión ha mostrado ciertas dudas (vgr.: resolución de 3/12/2008).

Y en tierra de nadie, haciendo gala de su independencia, la jurisdicción contenciosa que es el campo de batalla donde ahora se está librando la definitiva confrontación entre las dos posturas. Y es aquí donde se observan ciertos movimientos que alientan a los que apostamos por la suspensión omnímoda como institución garante de los derechos de los administrados frente a las pretensiones administrativas: y es que de un tiempo para esta parte hay claros indicios que esbozan un futuro escenario judicial favorable a esas pretensiones (así, los Autos de la Audiencia Na-

cional -AN- de 10/11/2009 o de 19/11/2010, o el del TSJ-Galicia de 19/10/2007). Ahora, la máxima atención se centra en el Tribunal Supremo (TS) que, tras su sentencia de 17/2/2010 contraria a la universalidad de la suspensión, en la más reciente del pasado 20/6 afirma que "nos encontramos ante unas liquidaciones tributarias que, en cuanto actos administrativos definitivos, son ejecutivos, pudiendo producir efectos en otros períodos impositivos mientras, como no ha sido el caso, no se suspenda su ejecutividad", lo que "de contrariis" permite entender que, de mediar la suspensión (cuya traslación a los efectos extrarrecudatorios "no (...) la impedirían las normas tributarias aplicables"), la liquidación girada por la AEAT -reduciendo sensiblemente las BINs declaradas- estaría privada cautelarmente de efecto alguno sobre los ejercicios posteriores.

### La presunción de validez del acto administrativo es el genuino escollo al que se enfrenta la suspensión

Lo curioso de esta encendida controversia es que afecta a múltiples y muy profundos aspectos jurídicos, así: los hipotéticos obstáculos para que la suspensión opere sobre actos administrativos de carácter negativo (siendo cuestionable que éstos lo sean), la incidencia de la prescripción tanto a favor del contribuyente (pues su cautelar consumo de los créditos se iría consagrando con el paso del tiempo) como de la AEAT (dado que, de no operar la suspensión, iría venciendo el plazo para el uso de las partidas controvertidas), la relevancia de la teoría de la "actio nata", o las garantías (cuántas y por cuanto) que deban aportarse como caución para lograr la anhelada suspensión, ... Pero, por encima de todos ellos, destaca el duro pulso entre la garante institución de la suspensión y la presunción de validez del acto administrativo pues ésta, anudada a la de legalidad y veracidad, es el genuino escollo al que se enfrenta la suspensión para poder desplegar todos sus efectos.

Afortunadamente ya hay muy autorizadas voces (vgr.: Manuel V. Garzón Herrero y F. José Navarro Sanchís, Magistrados del TS y de la AN, respectivamente) que denuncian que en el proceso impugnatorio esa presunción operaría como un infundado privilegio de la AEAT que pugna con el derecho constitucional a la tutela judicial efectiva pues "la Administración [no] ostenta el monopolio de la verdad"<sup>2</sup> por lo que "el acto impugnado lo único que aporta al proceso con la cualidad de cierto es su existencia"<sup>3</sup>.

Y es que -obvio es- aquí hay mucho en juego. •

<sup>2</sup> "El discreto encanto de la sentencia desestimatoria (y II)", Francisco José Navarro Sanchís (El Economista, 30/5/2011).

<sup>3</sup> "La prueba en materia tributaria", Manuel V. Garzón Herrero (Ponencias del VI Congreso Tributario CGPJ/AEDAF).