

LA  
**SUSPENSIÓN**  
**SIN GARANTÍAS**  
EN LA  
**ESFERA TRIBUTARIA**

FRANCISCO JAVIER GARCÍA VERA

PRÓLOGO DE  
ANA MARÍA D'OCÓN ESPEJO  
PABLO CHICO DE LA CÁMARA



eBook en [www.colex.es](http://www.colex.es)

1.<sup>a</sup> EDICIÓN





# **LA SUSPENSIÓN SIN GARANTÍAS EN LA ESFERA TRIBUTARIA**

**1.ª EDICIÓN**

**Francisco Javier García Vera**

**Prólogo de**

Ana María D'Ócón Espejo

Pablo Chico de la Cámara

COLEX 2022

**Copyright © 2022**

**Queda prohibida, salvo excepción prevista en la ley, cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública y transformación de esta obra sin contar con autorización de los titulares de propiedad intelectual. La infracción de los derechos mencionados puede ser constitutiva de delito contra la propiedad intelectual (arts. 270 y sigs. del Código Penal). El Centro Español de Derechos Reprográficos ([www.cedro.org](http://www.cedro.org)) garantiza el respeto de los citados derechos.**

**Editorial Colex S.L. vela por la exactitud de los textos legales publicados. No obstante, advierte que la única normativa oficial se encuentra publicada en el BOE o Boletín Oficial correspondiente, siendo esta la única legalmente válida, y declinando cualquier responsabilidad por daños que puedan causarse debido a inexactitudes e incorrecciones en los mismos.**

**Editorial Colex S.L. habilitará a través de la web [www.colex.es](http://www.colex.es) un servicio online para acceder a las eventuales correcciones de erratas de cualquier libro perteneciente a nuestra editorial, así como a las actualizaciones de los textos legislativos mientras que la edición adquirida esté a la venta y no exista una posterior.**

© Francisco Javier García Vera

© Editorial Colex, S.L.  
Calle Costa Rica, número 5, 3.º B (local comercial)  
A Coruña, C.P. 15004  
[info@colex.es](mailto:info@colex.es)  
[www.colex.es](http://www.colex.es)

I.S.B.N.: 978-84-1359-526-9  
Depósito legal: C 761-2022

# SUMARIO

PRÓLOGO .....	11
PRESENTACIÓN .....	17

## PARTE PRIMERA

### LOS PILARES CONSTITUCIONALES DE LA INSTITUCIÓN

<b>CAPÍTULO PRIMERO. LA SUSPENSIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS: TEORÍA GENERAL DEL DERECHO</b> .....	21
I) Planteamiento. La equilibrada tensión entre privilegios y garantías en la relación jurídico-administrativa .....	21
II) La suspensión y la flexibilización del privilegio de autotutela .....	26
A) La suspensión y la conciliación del interés público y privado .....	26
B) La suspensión y el derecho de oposición al acto administrativo .....	29
<b>CAPÍTULO SEGUNDO. NATURALEZA Y FUNDAMENTOS JURÍDICOS DE LA SUSPENSIÓN SIN APORTACIÓN DE GARANTÍAS</b> .....	35
I) Planteamiento. La justicia como valor superior y la doble exigencia de la celeridad y ponderación .....	35
II) Doctrina de la justicia comunitaria sobre medidas cautelares .....	38
III) Fundamentos jurídicos y criterios tradicionales de la justicia cautelar. ....	44
A) La ponderación de intereses y el principio de proporcionalidad .....	46
1) Evolución del criterio del interés público prevalente y el principio de proporcionalidad .....	46
2) La jurisprudencia comunitaria .....	56
3) Valoración de este criterio .....	60
B) El principio del <i>periculum in mora</i> : vinculación con los principios de celeridad y ponderación .....	63
C) El <i>fumus boni iuris</i> . Planteamiento .....	70
1) Concepto y naturaleza jurídica .....	73
2) El <i>fumus boni iuris</i> y su relación con los principios y criterios de la justicia cautelar .....	76
3) Configuración en la doctrina comunitaria. Derecho comparado .....	86

## SUMARIO

4) El criterio en la jurisprudencia nacional. . . . .	100
5) Los precedentes judiciales y administrativos . . . . .	110
6) Límites en la aplicación del criterio . . . . .	121

## **PARTE SEGUNDA**

### **LA SUSPENSIÓN SIN APORTACIÓN DE GARANTÍAS EN VÍA DE REVISIÓN TRIBUTARIA**

<b>CAPÍTULO PRIMERO. LA SUSPENSIÓN SIN GARANTÍAS EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO . . . . .</b>	<b>133</b>
I) Planteamiento . . . . .	133
II) Particularidades de la suspensión en vía de revisión tributaria. . . . .	135

<b>CAPÍTULO SEGUNDO. LA SUSPENSIÓN SIN GARANTÍAS EN LA VÍA ECONÓMICO-ADMINISTRATIVA . . . . .</b>	<b>141</b>
I) Planteamiento . . . . .	141
II) Supuestos de suspensión sin garantías . . . . .	143
A) Los perjuicios de imposible o difícil reparación . . . . .	144
1) Vinculación con los criterios tradicionales de la suspensión . . . . .	144
2) El concepto jurídico indeterminado de los perjuicios de difícil o imposible reparación . . . . .	146
3) El daño económico y el problema de su evaluación como presupuesto de su reparación . . . . .	149
a) Superación de la tesis de la reparabilidad del daño económico y del principio de solvencia de la Administración . . . . .	150
b) Dificultad de evaluación, mayor onerosidad e irreparabilidad del daño . . . . .	154
c) Confusión con una difícil situación económica . . . . .	160
4) Acreditación de los perjuicios y carga de la prueba . . . . .	163
a) Igualdad de armas y prueba a cargo de la Administración . . . . .	163
b) El régimen actual y doctrina jurisprudencial: la prueba a cargo del particular y forma de acreditar los perjuicios. . . . .	166
c) Valoración . . . . .	172
5) Los perjuicios de imposible o difícil reparación y los actos de contenido no económico. Los requerimientos de información. . . . .	174
a) Planteamiento . . . . .	174
b) Naturaleza jurídica de los requerimientos de información . . . . .	175
c) La viabilidad de la suspensión de los requerimientos de información y la doctrina jurisprudencial. . . . .	176
B) Los errores materiales, de simple hecho o aritméticos. . . . .	182
1) Doctrina del error de hecho. Peculiaridades en el ámbito tributario. . .	182
2) Relación con los principios de la justicia cautelar. Especial vinculación con el <i>fumus boni iuris</i> . . . . .	186

## SUMARIO

3) La potestad de rectificación de los errores y la carga de la prueba . . .	190
C) Los supuestos de suspensión sin garantías en el procedimiento de apremio. . . . .	195
Causas legales de suspensión en vía de apremio . . . . .	195
D) La suspensión sin garantías y el ámbito sancionador. . . . .	201
1) Planteamiento: el privilegio de autotutela en el ámbito sancionador . .	201
2) El artículo 24 de la CE y la limitación a la no suspensión de la sanción	205
3) Régimen jurídico de la suspensión de las sanciones tributarias. . . . .	210
a) Antecedentes normativos . . . . .	210
b) La <i>Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías del Contribuyente</i> y su aplicación por la doctrina jurisprudencial . . . . .	213
c) La <i>Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria</i> y el automatismo en la suspensión de las sanciones en vía administrativa. . . . .	217
d) Falta de automatismo de la suspensión en vía jurisdiccional . . . . .	221
e) Estado actual de la cuestión y valoración . . . . .	229
f) El devengo de intereses de demora . . . . .	236
4) La suspensión de la sanción y la derivación de responsabilidad tributaria. . . . .	241
E) El supuesto particular de los entes públicos . . . . .	247
1) La <i>Ley 52/1997, de 27 de noviembre, de Asistencia Jurídica al Estado e Instituciones Públicas</i> . . . . .	248
2) Las Administraciones públicas frente a los requisitos exigidos para la suspensión sin garantías. Doctrina jurisprudencial. . . . .	250
3) Valoración crítica a la luz de los criterios de la justicia cautelar . . . . .	258
III) El procedimiento en vía económico-administrativa . . . . .	261
A) Planteamiento . . . . .	261
B) Régimen del procedimiento en vía económico-administrativa. Aspectos generales . . . . .	264
1) Competencia . . . . .	265
2) Presentación de la solicitud y tramitación. . . . .	268
C) Actuaciones previas: situación recaudatoria de la deuda y medida cautelarísima . . . . .	269
1) La solicitud de inicio del procedimiento . . . . .	269
2) La suspensión cautelar en función de la situación recaudatoria de la deuda. . . . .	272
3) Efectos recaudatorios de la suspensión cautelar y su valoración. . . . .	276
D) Trámite de admisión de la solicitud. . . . .	287
1) Subsanación de la solicitud . . . . .	288
2) Supuestos normativos de admisión/inadmisión de la solicitud . . . . .	290
3) Inadmisión por falta de presentación de documentación. Requisito no subsanable . . . . .	292
4) Admisión por presentación de documentación sobre los perjuicios . .	295
5) Nueva regulación sobre la acreditación de los perjuicios en fase de admisión a trámite de la suspensión en vía económico-administrativa. . . . .	302

## SUMARIO

6) Efectos recaudatorios de la admisión/inadmisión a trámite. Coordinación entre el tribunal y los órganos de gestión recaudatoria . . .	304
7) Otros aspectos del acuerdo en la fase de admisión . . . . .	307
a) Falta de fijación de plazo para resolver . . . . .	307
b) La notificación del acuerdo sobre la admisión . . . . .	309
c) Irrecurribilidad en vía administrativa del acuerdo sobre la inadmisión . . . . .	311
d) Postura restrictiva de los órganos económico-administrativos en la fase de admisión . . . . .	314
E) Fase de tramitación y resolución . . . . .	317
1) El informe solicitado al órgano de recaudación y su valoración . . . . .	318
2) Resolución final del procedimiento . . . . .	320
a) Falta de plazo de resolución: Efectos del silencio . . . . .	320
b) La concesión y la denegación de la suspensión: consecuencias recaudatorias. . . . .	326
c) La extensión de la suspensión al conjunto de los efectos del acto administrativo . . . . .	328
<b>CONCLUSIONES FINALES . . . . .</b>	<b>335</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA . . . . .</b>	<b>343</b>

## PRÓLOGO

Por invitación del autor, redactamos estas breves líneas introductorias con la satisfacción de ver cumplido su *desideratum* de ver publicada esta monografía tras doctorarse felizmente con la máxima calificación en la Universidad Rey Juan Carlos, ante un insigne Tribunal formado por el Dr. D. Gabriel Casado Ollero como Presidente, el Dr. Juan Ignacio Moreno Fernández, como Vocal, y la Dra. Carmen Banacloche Palao, como Secretaria académica, y aprovechamos la ocasión para agradecer las valiosas consideraciones que trasladaron al ahora ya Doctor D. Francisco Javier García Vera, y que tras su incorporación desde la memoria defendida hace unos meses al texto actual trufado en estas páginas, no nos queda la menor duda que han servido para enriquecer el texto primigenio.

La obra que presentamos en estas breves páginas tiene origen en una parte muy sobria de la meritoria memoria presentada en dicho acto solemne de defensa de tesis doctoral hace justo un año y sobre la que precisamente tuvimos nosotros también oportunidad de abordar hace ya más de veinte años en una monografía publicada en Aranzadi sobre esta misma materia<sup>1</sup>. Por desgracia, pese al largo tiempo transcurrido desde que nosotros abogamos por la implementación en la LGT y en la LJCA del principio de *fumus boni iuris* como guía que aportase algo de luz a los Tribunales para aplicar discriminadamente el instituto de la suspensión de la ejecución de los actos administrativos, debe reconocerse que no se han producido los cambios legislativos reclamados por lo que el texto que defiende el autor, viene a retomar un tema que aunque no haya avances normativos, sin embargo los motivos que llevaron a una incipiente a la vez que ilusionante jurisprudencia comunitaria a través de una posición doctrinal (encabezada entre otros a través de los Autos muy conocidos del TJUE de 20 de diciembre de 1990 y de 17 de enero de 1991 –*Factortame*–) no permanecen en nuestra opinión inertes, sino que mantienen viva la llama de una revisión integral de este instituto jurídico en aras de alcanzar lo que debería ser un hito jurisprudencial (*leading case*) en esta materia donde el principio de buena administración ha adquirido un especial protagonismo en estos últimos años erigiéndose en un

---

1. Vid. *La suspensión de la ejecución de los actos tributarios sin garantía y con garantía distinta del aval*, Aranzadi, Pamplona, 2001.

pilar capital en pro de preservar el equilibrio de la relación jurídico-tributaria de las partes en el proceso.

Así las cosas, reivindicamos la competencia de los Tribunales de acordar la suspensión del acto administrativo en base a una «apariencia de buen derecho» cuando existan ciertos visos de que el juzgador *prima facie* pueda estimar las pretensiones de los recurrentes. Nótese que no se trata de una medida que solo favorezca al administrado, sino también a la Administración, pues la preserva del abono de intereses de demora (que podría llegar a tener un doble dígito si llegara a cambiarse la metodología y se indexara conforme al IPC<sup>2</sup>), e incluso, de una posible condena en costas si se automatizara como ha defendido la Comisión de expertos para la reforma de la tributación local (2017, pág. 97<sup>3</sup>) sobre aquél sujeto litigante que actúe de mala fe y con independencia de cuál sea su naturaleza pública o privada sobre la base de un principio de igualdad de armas.

Esta situación se ha dado por ejemplo, con ocasión de la antesala a la condena a España por el TJUE con ocasión de las consecuencias derivadas (sanciones desproporcionadas y la imprescriptibilidad del plazo) de no declarar determinados bienes y derechos localizados en el extranjero (modelo 720), por cuanto la denuncia presentada por la Comisión Europea y las conclusiones del Abogado General (C-788/19) no invitaban objetivamente al optimismo, tal como finalmente sucedió cuando el Tribunal de Luxemburgo dictó una sentencia de condena al Reino de España a través de la STJUE de 27 de enero de 2022 (C-788-19). Esto explica el criterio plausible de la Audiencia Nacional de conceder la suspensión al administrado a través del Auto 263/2019, de 6 de septiembre. En efecto, como advierte este Tribunal, «la lectura del art. 233.1 y 8.º LGT, pone de manifiesto que el automatismo de la suspensión mediante la aportación de garantía suficiente de la deuda y sin garantía de la sanción, cesan cuando estos actos causan estado en vía administrativa y hasta que el órgano jurisdiccional, ante quien se interpone el correspondiente recurso contencioso-administrativo y solicita la medida cautelar, se pronuncie sobre este extremo. El Tribunal Supremo tras la Sentencia de 7 de marzo de 2005 ha sostenido la necesidad de valorar, en cada caso, los intereses en conflicto para acceder o no a la medida cautelar instada; en caso de que existieran perjuicios para los intereses generales habrá que exigir la cautela suficiente (entre otras STS. 19 de julio de 2012, casación 6424/11 y 27 de febrero de 2013, casación 508/11 –FFJJ 3.º y 4.º–). En la misma línea, ha rechazado la suspensión de la sanción sin garantía a no ser que las circunstancias de cada caso, analizadas por el órgano jurisdiccional, así lo aconsejaran (entre otras,

- 
2. Nótese que en el pasado el tipo de interés legal del dinero llegó a estar hasta el año 1996 al 9 por 100, y como es sabido, el tipo de interés de demora puede incrementarse un 25 por 100 sobre el interés legal, salvo que la LPGE establezca otro diferente (art. 26.6 LGT).
  3. Vid. Sobre el particular, el siguiente link: Informe final-Comisión Reforma SFL-TEXTO DEFINITIVO-24-07-17 (hacienda.gob.es)

SSTS. 2 de febrero de 2012, casación 2845/11 y 26 de marzo de 2013, casación 5708/11, FJ 4º)». Y concluye la Audiencia Nacional reconociendo, aunque sea tímidamente, la relevancia del principio de «*fumus boni iuris*» para evitar resultados indeseables con su suspensión. Así, «en la ponderación de intereses que debemos hacer en este caso y, amén de lo alegado sobre la apariencia de buen derecho con base en la invocada Decisión europea, lo cierto es que en casos como el presente en los que el acto impugnado es la Resolución parcialmente estimatoria del TEAC hemos considerado procedente la suspensión «para evitar que se dicten nuevos acuerdos de liquidación antes de que se resuelva sobre la procedencia o improcedencia de la sanción por resolución judicial. Aunque difícilmente cabría la suspensión en el sentido literal puesto que la liquidación fue anulada, el TEAC al acoger parcialmente las pretensiones impugnatorias del actor, permite la práctica de otra en sustitución de la anulada. Ante tal tesitura, si no se adopta alguna medida cautelar por esta Sala, la Administración Tributaria podrá dictar nuevas liquidaciones, con lo que tendríamos por un lado el presente recurso contencioso-administrativo y por otro las liquidaciones dictadas en sustitución de las anuladas, que finalmente estarían condicionadas al resultado de este proceso. Esta doble vía genera evidentes disfunciones procesales y procedimentales, ya experimentadas en no pocas ocasiones, con recursos contencioso-administrativos pendientes de resoluciones y liquidaciones dictadas en ejecución de resoluciones de los órganos de revisión, objeto de esos mismos recursos. En estos casos, los contribuyentes se ven abocados a litigar por una doble vía: en el recurso contencioso-administrativo contra la resolución del órgano de revisión, y el incidente contra la liquidación dictada en su ejecución».

En todo caso, como ha advertido el Tribunal Supremo (STS de 18 de diciembre de 2018 –RC 481/2017–) el análisis que tendría que realizar el Tribunal enjuiciador habrá de ser «dinámico» en función de cómo evolucione la resolución sobre el fondo del asunto. Así, «el denominado *fumus boni iuris*», aun cuando se fundamente en sentencias judiciales firmes, con fundamento en el vaticinio más o menos fundado sobre la razonabilidad o prosperabilidad de la pretensión principal de fondo, de cuyo aseguramiento o cautela se trata, no constituye un factor estático o inamovible en el tiempo, sino por el contrario es dinámico y evolutivo, de suerte que lo que, en un momento dado y en presencia de datos o factores que son valorados en aquellas decisiones judiciales, crea o denota esa apariencia fundada de buen derecho, manifestado en las diversas iniciativas de órganos administrativos de la Unión Europea que parecían en poner en tela de juicio la conformidad del ordenamiento comunitario del impuesto que nos ocupa (en particular, el impuesto autonómico sobre grandes establecimientos comerciales en relación con la posible calificación por el TJUE como ayuda de Estado), puede haber perdido luego su razón de ser a la vista de nuevos datos o circunstancias jurídicas que contradigan, enerven o neutralicen ese *fumus* o apariencia, que es justamente lo que ha sucedido» (tras las SSTJUE de 26 de abril de 2018 –C-233,

234, 235, 236 y 237/2016– que declararon la compatibilidad de un impuesto similar existente en Asturias o Aragón respecto de la normativa en materia de ayudas de Estado). Y así las cosas, con buen criterio, el Alto Tribunal pasa de suspender el acto administrativo sin garantía en base al principio de *fumus boni iuris* en las SSTs. De 14 de diciembre de 2015 (RC 607/2015 y 614/2015) por entender sin prejuzgar lo que en su día declare la sentencia definitiva, desde un punto de vista cautelar, en aquel momento sí se imponía con carácter general adoptar dicha medida cautelar ponderando el posible resultado del asunto principal y el desvalor que representaba desde el punto de vista de la tutela judicial efectiva –tal como defiende acertadamente también el autor en esta obra–, la ejecución del acto administrativo impugnado. Ahora bien, dictada la jurisprudencia comunitaria en sentido favorable a la Administración, desde ese momento, cualquier incidente de ejecución se resolvería en sentido negativo cambiando el criterio adoptado en su momento en base a la doctrina dictada ya conocida sobre el fondo del asunto.

Esto explica en nuestra opinión también la posición reciente del TSJ. De Cataluña en SS. entre otras, de 28 de julio, de 27 de octubre y de 9 de diciembre de 2021 –núms. 3629, 4191 y 4838/2021–, en relación con la estimación del expediente de suspensión sin garantías solicitado por Red Eléctrica Española SAU. en relación con el pago de la cuestionada tasa por la ocupación del tendido eléctrico sobre el dominio público por cuanto –sin prejuzgar lógicamente sobre el fondo del asunto– si bien es cierto que existiría una jurisprudencia reiterada del Tribunal Supremo (SSTs. De 3, 9, 10 y 16 de diciembre de 2020 –RC 3099/2019, 3478/2019, 3103/2019 y 3100/2019–) que ha resuelto sobre el fondo del asunto, por lo que en base a un criterio de coherencia, si este Alto Tribunal comprueba *prima facie* que se trata de supuestos análogos sobre los que ya existe doctrina sobre el fondo del asunto (*acte clair*), en aras de lograr un justo equilibrio (en nuestra opinión sobre la base al principio de buena administración), entre el aseguramiento de una hipotética sentencia favorable (arts. 129.1 y 130.1 LJCA) con la necesaria preservación de los intereses generales o de un tercero que pudieran verse gravemente perturbados, debe procederse a admitirse la suspensión de la ejecución del acto. No entenderlo así, como nos recuerda el autor de esta exhaustiva obra, podría tropezar también con el principio de proporcionalidad, que tiene anclaje como es sabido, no solo a través del Derecho Comunitario (art. 296 TFUE) fijando límites a la actuación administrativa con objeto de que no vaya más allá de lo estrictamente necesario, sino también de nuestra Ley General Tributaria (arts. 3 –con carácter general–, 169 –en relación con la práctica de embargos–, y 178 –respecto de la aplicación de sanciones–).

Concluimos ya, no sin antes felicitar de nuevo al autor por la noticia feliz de la publicación de esta sugerente lectura, reiterando nuestra satisfacción de que dicho texto vea finalmente la luz en beneficio no solo de la academia por la interesante aportación científica que contiene este riguroso trabajo de investigación, sino también para cualquier aplicador del Derecho, que sin

duda con este riguroso trabajo, a modo de *vademecum*, brindará a cualquier recurrente de valiosas *master keys* para que pueda prosperar cualquier recurso incidental interpuesto aportando argumentos de peso al juzgador para que no se detenga en un mero chequeo de cuestiones de forma, sino que de forma valiente pueda darse un paso hacia adelante, y tras un análisis profundo de la cuestión de fondo (aunque por supuesto sin dar por zanjada la cuestión) ponga en valor *ad futurum* no solo el *periculum in mora*, sino también la potencial injusticia que pueda generar a aquella parte vencedora del recurso principal perjudicada *ad origine* por la no concesión de la suspensión del acto administrativo, en aquellos casos en los que exista ya cosa juzgada sobre la cuestión principal en base al principio clásico anglosajón de *justice delayed is justice denied* atribuida al político liberal británico *William E. Gladstone*. Así que felicitamos al autor y a la editorial por dar a conocer esta obra al objeto de que los lectores puedan encontrar una *bocanada de aire fresco* como salida justa a todos aquellos expedientes de suspensión de actos que permanecen encallados *ad calendas graecas* en un cajón de un Tribunal hasta que finalmente se resuelve la cuestión principal, y así mismo abogamos por la implementación de este principio en la norma a fin de que produzca un efecto anuncio de *dulce llamada* a las partes sobre cuál podría ser el desenlace final y que no siempre tiene que coincidir con una posición originaria numantina de negación que en algunas ocasiones ha empleado la Administración litigante mediante una defensa *espartana* motivada siempre por el pretendido interés público.

Ana María D'Ócón Espejo  
Pablo Chico de la Cámara  
*Universidad Rey Juan Carlos*



# PRESENTACIÓN

Al emprender la investigación de la institución de la suspensión sin garantías del acto tributario, partimos de la necesidad de dirimir un conflicto de intereses en el que la Administración goza *ex lege* del privilegio de autotutela del interés general. Sin embargo, ese privilegio no es absoluto, sino que ha de limitarse y modularse en función de los derechos e intereses de los particulares, que, como el otro elemento integrante de la relación jurídica, son dignos y merecedores de protección.

La suspensión de los actos administrativos es una de las instituciones de Derecho público en la que mejor se manifiesta la pugna entre el interés público a la ejecución del acto y los derechos de los particulares a fin de su conciliación y equilibrio. Estamos ante una figura nacida en un marco general del Derecho público rodeado de principios y conceptos que beben de la autotutela de la administración, de la protección del interés general y del crédito público. Es por ello que surge la necesidad de que, partiendo del valor superior de la justicia, los intereses del individuo, dignos de protección sean amparados haciendo efectivo realmente el derecho fundamental a la tutela judicial.

Pero nuestro interés se centra en la modalidad que exige de prestar caución al suponer una apuesta más decidida para equilibrar la relación jurídico-administrativa. La posibilidad de suspender sin garantías parece ir más allá, para apostar por el derecho al recurso de los particulares permitiendo la plena efectividad del derecho a la tutela judicial. Frente a la suspensión con garantías donde, especialmente en el ámbito tributario, el crédito público no queda afectado y responde a un automatismo en el que la Administración ve en todo caso garantizados sus intereses, este estudio nos acerca a una modalidad de suspensión donde existe, pues, más posibilidad de recorrido científico y doctrinal y que permite avanzar hacia una mayor igualdad de armas.

El principal objetivo que persigue este trabajo reside en investigar la suspensión sin garantías en el ámbito tributario como figura de la justicia cautelar que puede contribuir de forma relevante a un mayor y deseable equilibrio de intereses entre la Administración y los particulares cuando entran en contienda en el curso de un procedimiento de revisión del acto administrativo.

La aportación principal frente a otros estudios sobre las medidas cautelares, incluso en el ámbito tributario, reside pues en haber centrado la investigación en el desarrollo de una modalidad de suspensión, que ha sido hasta cierto punto residual y restrictiva en su tratamiento legal y jurisprudencial, desde una óptica que permita flexibilizar su reconocimiento y aplicación como elemento relevante de la justicia cautelar para conseguir una mayor igualdad de armas.

A partir de esa visión, se ofrece un estudio y, sobre todo, una valoración crítica sobre la plasmación de los principios y criterios de la justicia cautelar que el legislador y la doctrina jurisprudencial hacen sobre dicha figura, y ello desde la doble óptica de los supuestos reconocidos y de la regulación del procedimiento en cada una de las distintas vías de revisión tributaria.

En concreto, se aporta una interpretación más evolucionada de principios como la indispensable proporcionalidad en la ponderación de intereses en juego, la evitación de la pérdida de la finalidad legítima del recurso, y, sobre todo, a la apariencia de buen derecho. Ello nos permite contribuir a ampliar los supuestos reconocidos por el legislador de suspensión sin garantías, así como aportar una visión más flexible en la aplicación de los ya existentes. Todo ello con el indispensable impulso de la doctrina jurisprudencial, esencial en este ámbito.

Asimismo, desde el análisis del régimen normativo vigente se aportan propuestas en la regulación del procedimiento cautelar en la vía de revisión económico-administrativa que contribuyen a un mayor equilibrio en la relación jurídico-tributaria.

En definitiva, el conflicto de intereses que la experiencia plantea pretendemos abordarlo desde la óptica del jurista en sentido pleno o completo: la búsqueda del mejor derecho, más racional, a fin de desvelar el trasfondo o fundamento de la institución, por qué surge y cuál es su objetivo. Evitar el mero análisis estático desde la pura norma, sino antes de ella, para que contribuya a un derecho más crítico, y si puede mejorarse en su regulación para un mayor equilibrio entre los principios que pugnan en el fondo de la institución.

## **PARTE PRIMERA**

---

# **LOS PILARES CONSTITUCIONALES DE LA INSTITUCIÓN**



## **CAPÍTULO PRIMERO**

---

# **LA SUSPENSIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS: TEORÍA GENERAL DEL DERECHO**

### **I) Planteamiento. La equilibrada tensión entre privilegios y garantías en la relación jurídico-administrativa**

A la hora de afrontar una materia que hunde sus raíces en los cimientos de la más reputada doctrina administrativista, debemos partir de la singularidad de las relaciones jurídico-administrativas. Y para ello debemos comenzar por una de sus características principales que derivan de la particularidad de los propios sujetos intervinientes: el equilibrio entre privilegios de la Administración y las garantías de los particulares frente a los mismos.

Tal y como afirman GARCÍA DE ENTERRÍA y RAMÓN FERNÁNDEZ **la esencia del Derecho administrativo, como propio de las Administraciones públicas, se compone de un equilibrio entre privilegios y garantías, equilibrio que consideran difícil pero posible.** Por ello, el fondo que subyace al entablarse cualquier relación jurídico-administrativa consiste en la búsqueda de ese equilibrio, garantizarlo cuando se alcanza y recuperarlo cuando se pierde. Por tanto, «...de lo que se trata es de perseguir y obtener la pronta y eficaz satisfacción del interés general, sin mengua de las situaciones jurídicas igualmente respetables, de los ciudadanos»<sup>1</sup>.

Partiendo de dicho esquema doctrinal, y respecto al primer elemento de esta ecuación, tal y como destacaba HAURIUO la prerrogativa constituye el carácter más destacable del Derecho administrativo. Ello se traduce en que la Administración pública, como personificación única del poder del Estado

---

1. GARCÍA DE ENTERRÍA E. y FERNÁNDEZ T.R., «Curso de derecho administrativo, Volumen I». *Civitas-Revista de Occidente*, Madrid, 1974, pág. 39.

no solo asume los fines de este, sino que los defiende y representa como instrumento de enlace permanente y general con los ciudadanos a través de las relaciones jurídico-administrativas<sup>2</sup>.

Y para el cumplimiento de esa función de una pronta y eficaz satisfacción del interés general, ha de disponer por un conjunto de potestades exorbitantes de las que no disfrutaban los otros sujetos de la relación jurídica. Tan solo como ejemplo que nos sirve para acercar dicha doctrina administrativista al ámbito tributario, la Administración pública puede crear, modificar o extinguir derechos por su sola voluntad mediante actos unilaterales... e, incluso, ejecutar de oficio por procedimientos extraordinarios sus propias decisiones —privilegio de decisión ejecutoria y acción de oficio— (por ejemplo, cobrar una multa por la vía de apremio, llegando, si es necesario, a enajenar los bienes del deudor para satisfacer de ese modo su crédito)<sup>3</sup>.

Las consecuencias de esas potestades exorbitantes se condensan en el llamado privilegio de autotutela.

La supraordenación de la Administración a unos intereses generales y a un interés público sitúa a aquella en una posición privilegiada en relación con otros poderes del Estado y, sobre todo de cara a los particulares, exige disponer de capacidades que la sitúan en una posición diferente en sus relaciones jurídicas.

De modo que las resoluciones que la Administración dicta, la exigibilidad de sus actos administrativos, los bienes que posee y los medios económicos puestos a su disposición gozan de ciertos privilegios para su conservación y defensa. Son los privilegios en relación con sus bienes, los privilegios de carácter económico y los privilegios de carácter procesal.

El privilegio en relación con los bienes que se intenta preservar a través de la inmediata ejecución de un acto administrativo, ya en el ámbito tributario, es el crédito público a través del cual se financia el sostenimiento de los gastos públicos (artículo 31.1 de la Constitución española). El privilegio de carácter económico consiste en disponer precisamente de ese crédito de forma lo más inmediata posible, evitando la suspensión de su ingreso efectivo a fin de disponer cuanto antes de los fondos necesarios para sostener el gasto público. Y el privilegio de carácter procesal se relacionaría con la presunción de validez y eficacia de sus actos, trasladando la carga de la prueba de contrario al particular. Este último, aun en caso de disconformidad, se encontraría obligado a cumplir dicho acto e ingresar el crédito público mientras que se sustancia la revisión administrativa y judicial de la actuación administrativa, y que no se va a paralizar a menos que se garantice el ingreso de su importe. Todo ello con independencia del resultado final y a

---

2. HAURIUO, M., *Precisde Droit Administratif et Droit Public*, Sirey, París, 1921, págs. 10 y 11.

3. GARCÍA DE ENTERRÍA E. y FERNÁNDEZ T.R., *Curso de derecho administrativo, Volumen I, ob. cit.*, pág. 37.

pesar de que este acabara negando la conformidad a derecho del actuar de la Administración.

Finalmente, el fundamento de este régimen no solo se encuentra en el ámbito material del interés público que rodea toda actuación administrativa, sino también en las cualidades que debe tener esos privilegios, como puede ser la necesidad de que esa actuación se produzca con regularidad y continuidad, es decir, con seguridad y certidumbre. Todo ello encuentra su acomodo constitucional en la Constitución española (CE), a través del artículo 103 que consagra el principio de eficacia de la actuación de la Administración.

Ahora bien, el interés particular también ha de ser atendido, ya que la colectividad no es más que la suma de intereses individuales, y a veces parece que ese interés general resulta un concepto difuso, teórico e incluso distante, no digno de mayor protección que los elementos que la integran. En este sentido FERNÁNDEZ PASTRANA considera una simplificación ya superada el identificar el interés público con el acto administrativo, y el particular con el del recurrente, sobre todo si este no es un particular, sino portador de intereses sociales, locales, corporativos, etc. Por el contrario, también puede darse el caso de que un acto administrativo no persiga el interés general, como en la desviación de poder (auto del Tribunal Supremo de 28 de abril de 1983)<sup>4</sup>.

Y es el Derecho administrativo el que ha de conjugar dichos privilegios, (focalizados en el privilegio de autotutela), con las garantías que amparen los derechos de la otra parte de la relación jurídico-administrativa, articuladas mediante el sistema de recursos del particular contra los actos de la Administración y finalmente a través del control jurisdiccional de estos.

Tal y como considera GONZÁLEZ PÉREZ, «la tensión que subyace en todo el ordenamiento administrativo entre prerrogativa y garantía, eficacia y seguridad, interés público y particular, adquiere su máxima relevancia en la regulación del procedimiento administrativo»<sup>5</sup>.

Por tanto, el Derecho administrativo ha de gestionar la **tensión entre el interés general y el interés privado, entre privilegios y garantías** ínsitos en las relaciones jurídico-administrativas.

Y para ello debemos acudir a las fuentes doctrinales, pioneras en reconocer límites a la actuación de la Administración, uno de cuyos máximos exponentes fue GARCÍA DE ENTERRÍA con la denominada «**lucha contra las inmunidades del poder**», en sus tres ámbitos de poderes discrecionales, actos o poderes políticos y poderes normativos. En efecto, dicho autor ha intentado

---

4. FERNÁNDEZ PASTRANA, J.M. «La influencia de la Constitución en la Jurisprudencia sobre suspensión de los actos administrativos». *Revista de Administración Pública*, n.º 120, septiembre-diciembre de 1989, pág. 290.

5. GONZÁLEZ PÉREZ J., «Ante la nueva regulación del procedimiento administrativo», en *Revista Española de Derecho Administrativo*, n.º 77, 1993, págs. 28-29.

## LA SUSPENSIÓN SIN GARANTÍAS EN LA ESFERA TRIBUTARIA

Nuestro interés se centra en la suspensión sin garantías como la modalidad de la institución donde más se tensionan los principios que forman parte del andamiaje dogmático que sustenta las medidas cautelares. Si la suspensión en determinados supuestos constituye una suerte de medida conciliadora entre ambos valores o principios, el de autotutela administrativa y el derecho a la tutela judicial efectiva, la posibilidad de suspender sin garantías como veremos, va más allá para apostar claramente por la defensa del derecho a tutela y al recurso de los particulares.

Con dicho punto de partida, el presente trabajo se estructura en dos partes diferenciadas:

- En primer lugar y sobre los pilares de la Institución, siguiendo un esquema clásico tradicional de la doctrina se analiza su andamiaje dogmático, traducido en los valores y principios sobre los que se sustenta, haciendo hincapié en el *fumus boni iuris* como avance en la regulación de la suspensión, así como sus límites.
- En segundo lugar, se estudia la suspensión sin aportación de garantías en la vía de revisión económico-administrativa de regulación más desarrollada, y dentro de la misma se abordan dos aspectos: los supuestos de suspensión sin garantías y el análisis de los aspectos procedimentales.



### FRANCISCO JAVIER GARCÍA VERA

Licenciado en Derecho por la Universidad Autónoma de Madrid, Doctor en Derecho, ha desarrollado su actividad en el ámbito de la Administración Local como Técnico de Administración General y especialmente viene desempeñando desde hace más de doce años el cargo de vocal-secretario de Tribunal Económico-Administrativo Municipal, habiendo publicado un relevante número de artículos y estudios en revistas especializadas en materia de tributación local.

PVP: 25,00 €

ISBN: 978-84-1359-526-9



9 788413 595269