

# RETROACCIÓN DE ACTUACIONES Y LA FALTA DE MOTIVACIÓN



Cada vez más por discrepancias con la interpretación que la AEAT hace de las situaciones, donde por coherencia con la conducta expuesta cada vez más tenemos de forma argumentada la impresión que por la administración se niega lo evidente, en términos de realidad empresarial y capacidad económica, sobre la base de cuestiones en muchos casos de mera forma, acompañada también en algunos otros de aspectos de fondo se está acudiendo más que nunca a los tribunales económico administrativos, sobre todo a los regionales.

Autor:

**Julio Bonmatí Martínez**

Economista

No es infrecuente recibir una resolución de un Tribunal Económico Administrativo donde literalmente se nos diga:

*“... por lo anteriormente expuesto debe procederse a anular el acuerdo de... Y ordenar la retroacción de actuaciones al momento anterior al del trámite de audiencia y puesta de manifiesto del expediente a la recurrente. Con el fin de que la Administración incorpore al expediente la documentación previamente citada. En consecuencia, este Tribunal no debe realizar pro-*

*nunciamento alguno sobre los fundamentos v alcance de la...*

Y tampoco es infrecuente que ante la expresión "... Ordenar la retroacción de actuaciones al momento..." se nos genere alguna duda en su plena y exacta comprensión, así como también en sí es plenamente procedente su alcance en el caso concreto que nos ocupa y que por supuesto nos preocupa.

El artículo 239 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria establece que los tribunales económico administrativos no podrán abstenerse de resolver ninguna reclamación sometida a su conocimiento sin que pueda alegarse duda racional o deficiencia en los preceptos legales.

Dicho artículo también establece que la resolución podrá ser estimatoria, desestimatoria o declarar la inadmisibilidad; para añadir que la resolución estimatoria podrá anular total o parcialmente el acto impugnado por razones de derecho sustantivo o por defectos formales, y así cuando la resolución aprecie defectos formales que hayan disminuido las posibilidades de defensa del reclamante, se producirá la anulación del acto en la parte afectada y se ordenará la retroacción de las actuaciones al momento en que se produjo el defecto formal.

En definitiva cuando un Tribunal Económico Administrativo ordena la retroacción de actuaciones, lo que está haciendo es ordenar a la Administración que dictó el acto, que retroceda y vuelva atrás en el procedimiento (concretamente al momento exacto que le indica el tribunal), y enmiende sus errores por los defectos formales en que ha incurrido.

Básicamente, el Tribunal Económico Administrativo está "*obligando*" a la Administración que dictó el acto a que retome el expediente, y a que dicte si procediere una nueva liquidación.

Y además y lo que es más importante como se desprende claramente de la norma esta retroacción no puede ni debe ordenarse por el Tribunal en cualquier caso y situación, sino tan solo cuando se esté ante un defecto formal que haya generado indefensión al contribuyente. Es decir se precisan dos condiciones: la primera, que el defecto sea exclusivamente formal; y la segunda, que haya generado indefensión al contribuyente.

Hay que insistir en que la Ley establece rigurosamente tal posibilidad de retroacción de las actuaciones solo para el caso de defectos formales, nunca por defectos de fondo. Y ciertamente hay que admitir que no siempre la línea de distinción entre unos y otros está clara y es totalmente diáfana.

La retroacción de actuaciones "*obliga*" a la Administración a dictar nueva liquidación y este matiz es la que la distingue de la anulación de una liquidación sin retroacción de actuaciones, donde la Administración "*puede*" volver a dictar liquidación, algo que se conoce como doble tiro y que quedo perfectamente delimitado por el Tribunal Supremo en sentencia de 19-11-2012. Insisto en que se diferencie una cosa es la retroacción de actuaciones y otra distinta la anulación de una liquidación sin retroacción de actuaciones llamado "*doble tiro*".

Hasta el año 2012 existía un claro consenso de nuestros tribunales en cuanto a la vigencia de la "*doctrina del tiro único*" (expresión que en la jerga fiscal se refiere a la teoría según la cual la anulación de un acto de la Administración tributaria impide a esta dictar un nuevo acto en relación con el asunto resuelto), con la salvedad de los supuestos en los que la anulación del acto administrativo trajera causa de la apreciación por el tribunal de defectos procedimentales que hubieran mermado las posibilidades de defensa del obligado tributario.

La Sentencia del Tribunal Supremo de 19 de noviembre de 2012 (recurso de casación en interés de ley 1215/2011) generó un considerable revuelo en el mundo tributario al fijar la siguiente doctrina legal:

*“La estimación del recurso contencioso-administrativo frente a una liquidación tributaria por razón de una infracción de carácter formal, o incluso de carácter material, siempre que la estimación no descansa en la declaración de inexistencia o extinción sobrevinida de la obligación tributaria liquidada, no impide que la Administración dicte una nueva liquidación en los términos legalmente procedentes, salvo que haya prescrito su derecho a hacerlo, sin perjuicio de la debida subsanación de la correspondiente infracción de acuerdo con lo resuelto por la propia Sentencia”.*

Así cuando por ejemplo la ordenación de la retroacción se basa y apoya en una falta de motivación en el acto administrativo, lo que implica realmente que la Administración no ha dejado suficiente constancia de las auténticas razones por las que ha adoptado una determinada decisión; lo que obviamente merma realmente en el fondo nuestras posibilidades de enfrentar y combatir ese acto administrativo me pregunto: ¿Estaríamos ante un defecto formal o un defecto de fondo?

Recordemos que la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas relaciona una serie de actos administrativos en su punto 1 del artículo 35, y respecto a los mismos y a la motivación expresamente dispone que tales actos serán motivados, con sucinta referencia de hechos y fundamentos de derecho.

Y el Tribunal Supremo, Sala Tercera de lo Contencioso-administrativo, Sección 7ª, Sentencia de 4 Abr. 2012, Rec. 3406/2010, que establece: “(...) TERCE-RO-(...) La exigencia de la motivación de los actos administrativos responde, según reiterada doctrina jurisprudencial, de la que es exponente la Sentencia del Tribu-

nal Supremo de 16 de julio de 2001, a la finalidad de que el interesado pueda conocer con exactitud y precisión el cuándo, cómo y por qué de lo establecido por la Administración, con la amplitud necesaria para la defensa de sus derechos e intereses, ...”

Recordemos que la motivación de las resoluciones administrativas tiene un doble fundamento: erradicar la arbitrariedad de la Administración y dar a conocer al interesado las razones por las que se ha tomado la decisión, posibilitando así el ejercicio de los recursos.

La motivación de los actos administrativos, artículo 43 de la Ley de Procedimiento Administrativo de 27 de diciembre de 1956 y Art. 54.1, a) de la Ley 30/1992 y 88 de la vigente Ley 39/2015, constituye una garantía fundamental para el administrado, al suministrarle la posibilidad de impugnar el acto, criticando las razones y bases en que se funda, y permitiendo el control jurisdiccional de la Administración – artículo 106.1 de la Constitución-.

La Sentencia del Tribunal Supremo de 11-3-1999 establece “El sometimiento de la actuación administrativa a “la ley y al derecho”, la interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos, y el control que corresponde a los Tribunales de la legalidad de la acción administrativa y de ese sometimiento a la Ley demandan la motivación de los actos administrativos en garantía de la seguridad jurídica, de la igual aplicación de la ley y del derecho a la igual protección jurídica (arts. 9.1 y 103.1 de la Constitución)”.

El administrado debe conocer el fundamento, circunstancias o motivos del acto que le interesa y que “debe realizarse con la amplitud necesaria para su debido conocimiento y posterior defensa” “con lo que la motivación del acto administrativo se conecta con el derecho fundamental a la tutela efectiva y al derecho de defensa”. (sent. T.S. de 12-5 y 25-6-1999).

Por tanto, la falta de motivación del acto administrativo, convierte al mismo en arbitrario y en consecuencia, de acontecer el mismo deviene en proscrito del ordenamiento jurídico y volviendo a la ordenación de la retroacción de las actuaciones es muy interesante tomar en consideración a este respecto la sentencia del Tribunal Supremo de 24-5-2010, donde Magistrado Emilio Frías Ponce en su voto particular dice:

*“En mi opinión, este precepto (239.3, LGT) debe interpretarse de forma restrictiva, y aplicarse para subsanar vicios de procedimiento que hayan lesionado los derechos de defensa del reclamante. En modo alguno, la retroacción de actuaciones puede favorecer a la Administración, que ha obligado al particular a recurrir por ausencia de motivación”.*

Por todo ello a modo de conclusión, para estos tiempos donde abunda la controversia tributaria con la Administración que nos fuerzan a recurrir a los procedimientos de revisión, y en especial a las reclamaciones económico administrativas no dejemos de estar atentos para el caso de recibir una resolución de un Tribunal Económico Administrativo donde se ordena la retroacción de actuaciones, si la misma obedece a reales razones por defectos exclusivamente de forma; ya que la misma nunca procede si el defecto es de fondo.

A este respecto, y para no extender más, resulta muy interesante y recomiendo leer el Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015) Tribunal Supremo. Número del procedimiento: 499/2020. Fecha del auto: 18/06/2020.

Y para terminar en la interpretación del término retrotraer se debe distinguir del verbo suspender que es «detener o diferir por algún tiempo una acción u obra» (de conformidad con el Diccionario R.A.E.) -De forma y manera que un término se suspende y un plazo se interrumpe; insisto se debe distinguir del verbo retro-

traer es «volver atrás en las actuaciones judiciales o administrativas para practicar una diligencia indebidamente omitida o incorrectamente realizada», «retroceder a un tiempo pasado para tomarlo como referencia», (de conformidad igualmente con el Diccionario RAE). Retroacción es volver atrás en el tiempo, no interrumpir o suspender.

Y así al ordenarse la retroacción de actuaciones «al momento (temporal) en que se produjo el vicio de forma», no hay en absoluto suspensión de ningún plazo, sino una vuelta atrás en el procedimiento, que debe acabar en el tiempo restante al momento en el que tuvo lugar el vicio. Esta es la interpretación semántica y racional de la retroacción, que la Sentencia 1150/2020, de 11 de septiembre de 2020, del Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Rec. n.º 6378/2018 y el Tribunal Constitucional han establecido clara y contundentemente.

### **Conclusión:**

En un procedimiento administrativo, como por ejemplo en un procedimiento tributario, la retroacción de actuaciones acordada en la estimación de una reclamación económico administrativa al momento de la notificación de la resolución administrativa recurrida, siempre y exclusivamente como consecuencia de la existencia de un vicio formal, significa que, en esa vuelta atrás en el tiempo que es lo que implica la retroacción, la administración tributaria debe culminar el procedimiento retrotraído y notificar de nuevo al interesado correctamente la resolución que corresponda, en el plazo que exactamente reste desde que se realizó la actuación procedimental causante de la indefensión del contribuyente, del sujeto pasivo, ... En definitiva del interesado o del administrado.