

**Raul de Francisco**

Socio y responsable del Departamento
Contencioso-Tributario de Garrido

Retroacción y recurso de reposición

Aprovechando que el Tribunal Supremo ha fijado recientemente doctrina sobre los efectos de la retroacción de actuaciones en los procedimientos sancionadores en los recursos de reposición, en su sentencia de 12 de julio de 2022, abordaremos la problemática general de la retroacción de actuaciones ordenada por resoluciones de recursos de reposición.

En primer lugar, hemos de recordar que solo puede acordarse la retroacción de actuaciones cuando se aprecien defectos formales que hayan disminuido las posibilidades de defensa del recurrente. No procede, por tanto, la retroacción de actuaciones cuando los defectos que se aprecien sean de tipo sustancial, lo que determinará la anulación del acto pudiendo, en su caso, ser sustituido por otro; o cuando se aprecie un déficit de instrucción en el procedimiento de comprobación, en cuyo caso también habría de anularse el acto dictado sin posibilidad de retroacción.

Tampoco cabría la retroacción si el defecto formal se produce en un procedimiento sancionador y causa una indefensión grave, ya que en estos casos, el Tribunal Supremo tiene declarado que se produce la nulidad de pleno derecho de la sanción y, por ende, la imposibilidad total y absoluta de subsanación y, con ello, de retroacción de actuaciones para llevarla a cabo.

La orden de retroacción solo cabe cuando el defecto apreciado implique un defecto de orden procedimental y que, además, provoque indefensión en el reclamante, lo cual limita significativamente los casos en los que se puede conceder a la Administración esta segunda posibilidad de dictar un acto administrativo.

El Tribunal Supremo ha declarado de forma reiterada que una resolución de recurso de reposición puede ordenar la retroacción de un procedimiento pero solo cuando cumpla las condiciones anteriores. No cabe, por tanto, que ante otro tipo de defecto del procedimiento instruido o del acto impugnado, se ordene la retroacción de actuaciones.

Este matiz es importante ya que se viene apreciando un exceso en la utilización



de la retroacción como medio de salvaguardar la actuación administrativa. Una cuestión de máximo interés asociada a la posibilidad de admitir la retroacción de actuaciones es cómo afecta al cómputo del plazo del procedimiento en el que se dictó el acto impugnado.

En el caso del procedimiento inspector el artículo 150.7 de la Ley General Tributaria prevé que, si la retroacción es ordenada por una resolución judicial o económico-administrativa, las actuaciones inspectoras deberán finalizar en el período que restaba desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo original de 18 / 27 meses o en 6 meses, si este último fuera superior.

Nótese que la Ley General Tributaria excluye al recurso de reposición de esta regla por lo que, en caso de que la retroacción se ordenara al resolver un recurso de reposición habrá de estarse al plazo que restaba del procedimiento original sin posibilidad de ampliación alguna.

En el caso del resto de procedimientos también habrá de estarse a esta regla como ha señalado el Tribunal Supremo en la sentencia antes referida y en otras anteriores que habían abordado esta misma cuestión para procedimientos de gestión.



Las resoluciones de recurso de reposición pueden ordenar la retroacción de actuaciones solo si aprecian errores de forma

Al fijar doctrina el Alto Tribunal considera que el artículo 104 de la Ley General Tributaria debe ser interpretado en el sentido de que la Administración Tributaria debe tramitar el procedimiento retrotraído y notificar una resolución al interesado en el plazo que reste desde que se realizó la actuación procedimental causante de la indefensión del interesado, que determinó la anulación del acto administrativo que puso fin al procedimiento.

Dicho plazo empieza a contarse desde el día siguiente a aquel en que se comunica la resolución anulatoria con retroacción de actuaciones al órgano competente para llevarla a puro y debido efecto.

En caso de que exista coincidencia entre el órgano que resolvió el recurso de reposición y el órgano que debe llevarlo a efecto, ambas fechas coincidirán.

La sentencia del Tribunal Supremo de 17 de junio de 2019 aclaró que debe excluirse de este cómputo del plazo para finalizar las actuaciones el día en que se comunica la resolución anulatoria con retroacción de actuaciones al órgano competente para llevarla a puro y debido efecto.

Se ha de tener en cuenta que la retroacción de actuaciones no pone en marcha un procedimiento nuevo, sino que vuelve atrás en el ya abierto, en el que se produjeron las fallas procedimentales que determinan la anulación de la resolución que lo puso fin. Se trata, por tanto, de que la Administración recupere en toda su extensión todo el tiempo del que disponía inicialmente para decidir, sin que por ello obtenga ventaja de sus propios errores.

En definitiva, las resoluciones de recurso de reposición pueden ordenar la retroacción de actuaciones solo si aprecian errores de forma y no pueden ordenar dicha retroacción si lo que aprecian son defectos de forma o una insuficiente instrucción del procedimiento administrativo. Si se aprecian tales defectos cabría ordenar completar actuaciones en el caso de procedimientos inspectores o simplemente declarar la nulidad del acuerdo impugnado.

Lo que no contempla ni la norma ni la jurisprudencia es que dichas órdenes de retroacción impliquen una extensión, siquiera mínima, del plazo original de resolución, sea cual sea el procedimiento instruido.