

RETROACCIÓN DE ACTUACIONES ORDENADA POR EL
TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO Y EL PLAZO PARA
DICTAR LA NUEVA LIQUIDACIÓN. COMENTARIO A LA STS DE
ESPAÑA, NÚM. 85 I/2018, DE 23 DE MAYO (CENDOJ: ROJ: STS
2053/2018)

*RETROACTION OF PROCEEDINGS ORDERED BY THE ECONOMIC-
ADMINISTRATIVE COURT AND THE DEADLINE TO DICTATE THE NEW
LIQUIDATION: COMMENTARY TO THE SPANISH STS NUMBER 85 I/2018
OF MAY 23 (CENDOJ: ROJ: STS 2053/2018)*

Rev. Boliv. de Derecho N° 27, enero 2019, ISSN: 2070-8157, pp. 458-469



Fernando
HERNÁNDEZ
GUIJARRO

ARTÍCULO RECIBIDO: 19 de junio de 2018

ARTÍCULO APROBADO: 15 de octubre de 2018

RESUMEN: En las resoluciones económico-administrativas que estiman la reclamación presentada sin entrar a conocer del fondo del asunto y sin ordenar la práctica de otra liquidación en sustitución de la que se anula, acordando la retroacción de actuaciones, el órgano de aplicación de los tributos debe dictar la nueva liquidación dentro del plazo que restase del procedimiento cuya liquidación se anula, que es el resultante de deducir del plazo máximo legal de duración del procedimiento el tiempo transcurrido hasta el momento al que se retrotrae el procedimiento, es decir, al momento en que se cometió el vicio.

PALABRAS CLAVE: Anulación de liquidación, tribunal económico-administrativo, retroacción de actuaciones, plazos.

ABSTRACT: In the economic-administrative resolutions that estimate the claim presented without getting to know the merits of the matter and without ordering the practice of another liquidation in substitution of the one that is annulled, agreeing on the retroaction of actions, the tax application body must dictate the new liquidation within the term remaining of the procedure whose liquidation is canceled, which is the result of deducing from the maximum legal term of the procedure the time elapsed until the moment to which the procedure is retracted, that is to say, at the moment in which he committed the vice.

KEY WORDS: Cancellation of liquidation, economic-administrative court, retroactivity of proceedings, deadlines.

SUMARIO.- I. INTRODUCCIÓN.- II. PLAZOS PARA DICTAR UNA LIQUIDACIÓN EN LOS PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN TRIBUTARIA.- 1. La obligación de resolver en plazo.- 2. La previsión general sobre plazos de la Ley General Tributaria (LGT).- 3. Efectos de la falta de resolución expresa.- III.- La Sentencia del Tribunal Supremo de 23 de mayo de 2018, N° Rec. 666/2017.- IV. Conclusiones.

SUPUESTO DE HECHO

La STS de 23 de mayo, número de recurso 666/2017, tiene por objeto la sentencia dictada el 27 de octubre de 2016 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Novena) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el recurso 386/2015, relativo a comprobación de valores y liquidación por el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

La sentencia del Alto Tribunal presentar los siguientes hechos:

a) La contribuyente presentó autoliquidación del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, modalidad transmisiones patrimoniales onerosas, en relación con una escritura de adquisición por la declaró una base imponible y liquidó e ingresó la correspondiente cuota tributaria.

b) La Administración Tributaria de la Comunidad de Madrid inició un procedimiento de verificación de datos, en el que comprobó y rectificó el valor declarado, fijando una base imponible superior a la declarada por la contribuyente y exigió una cuota más intereses de demora en concepto de liquidación provisional.

c) El Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, anuló la citada liquidación provisional por falta de motivación de la comprobación de valores, que también anuló, al sustentarse en un dictamen no razonado, y ordenó la práctica de nueva valoración y liquidación suficientemente motivada.

• **Fernando Hernández Guijarro**

Profesor de la Universitat Politècnica de València y de la Universitat Jaume I. Doctor en Derecho por la Universidad de Valencia. Máster en Teoría y Práctica Fiscal por la Universidad Antonio de Nebrija. Licenciado en Derecho y Diplomado en Ciencias Empresariales por la Universidad de Valencia. Abogado del Ilustre Colegio de Abogados de Valencia. Ha trabajado en despachos profesionales de reconocido prestigio como Garrigues y Arco Abogados y Asesores Tributarios. Autor de varias obras, entre otras; La Impugnación de las Ordenanzas Fiscales, Ediciones Francis Lefebvre, 2015; Los Principios y Garantías Constitucionales en las Ordenanzas Fiscales, Aranzadi, 2015; Casos de Éxito ante Hacienda, Ediciones Francis Lefebvre, 2017 y coautor de los Formularios Prácticos Fiscal de Francis Lefebvre de los años 2005 a 2018. Correo electrónico: fernandohernandez@icav.es

d) Posteriormente, y en ejecución de dicha resolución, la Comunidad de Madrid, aplicando el artículo 66 del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, dictó una resolución anulando la liquidación provisional anterior y realizó una nueva comprobación de valores. Esta liquidación fue notificada más de once meses después de tuvo entrada en la Administración actuante la resolución a ejecutar.

e) La contribuyente reclamó de nuevo ante el TEAR de Madrid, argumentando la insuficiencia de la motivación del dictamen y la prescripción del derecho de la Administración a efectuar la comprobación de valor determinando la deuda tributaria. El mencionado organismo administrativo de revisión desestimó la reclamación.

f) Ante esta situación, la interesada interpuso recurso contencioso-administrativo que fue estimado por el Tribunal Superior de Justicia que declaró caducado el segundo expediente de comprobación de valores, así como la prescripción del derecho de la Administración Tributaria. Impugnada esta sentencia por la Administración en casación, el Tribunal Supremo confirmó dicho fallo y fijó doctrina al respecto.

DOCTRINA JURISPRUDENCIAL

Ante la situación expuesta en los antecedentes de hecho, el Tribunal Supremo fija la siguiente doctrina:

1º) El artículo 66.4 RGRVA, en relación con los apartados 2, 3 y 5 del mismo precepto, debe interpretarse en el sentido de que, anulada en la vía económico-administrativa una comprobación de valores por falta de motivación y, por ende, la liquidación derivada de la misma, ordenando retrotraer las actuaciones para que se practique nueva comprobación y se apruebe otra liquidación, las nuevas actuaciones realizadas en el procedimiento retrotraído y la resolución que se dicte no quedan sometidas a la disciplina del artículo 66 RGRVA, en particular al plazo de un mes previsto en su apartado 2.

2º) Tratándose de procedimientos tributarios de gestión, el tiempo en el que debe ser dictada la nueva resolución, después de retrotraídas las actuaciones, se rige por el artículo 104.1 LGT y no por el artículo 150.5 LGT (actual artículo 150.7).

3º) El artículo 104 LGT debe ser interpretado en el sentido de que, en una situación como la del presente litigio, 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 (en un caso como el litigioso el tiempo gastado desde la valoración inmotivada). 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.

COMENTARIO

I. INTRODUCCIÓN

El presente estudio analiza la situación que se produce, en términos de plazo, cuando una resolución de un tribunal económico-administrativo anula una liquidación sin entrar en el fondo del asunto. Para ello, conviene iniciar el trabajo exponiendo los distintos tipos de pronunciamiento de los tribunales. A tal efecto, la resolución de una reclamación podrá ser estimatoria, desestimatoria o declarar la inadmisibilidad. La resolución estimatoria podrá anular total o parcialmente el acto impugnado por razones de derecho sustantivo o por defectos formales.

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 (art. 239.3 LGT), lo que implica volver al mismo procedimiento de gestión inicial para desarrollarlo y concluirlo en debida forma. Consecuentemente, si el efecto propio de la retroacción es situar el procedimiento de que se trate en el mismo momento en que se cometió el vicio que la motiva, las actuaciones a realizar se insertarán en mismo tipo de procedimiento del que proceden. Para ello, deberán tenerse en cuenta, además, las disposiciones del artículo 66 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA).

Por lo tanto, en los casos de resoluciones económico-administrativas que estiman en parte, sin entrar a conocer del fondo del asunto y sin ordenar la práctica de otra liquidación en sustitución de la que se anula, acordando la retroacción de actuaciones, el órgano de aplicación de los tributos debe, en primer lugar, dictar y notificar los actos de ejecución de la resolución del recurso o reclamación económico-administrativa -actos que se circunscriben a anular la liquidación impugnada, a ordenar la retroacción, a devolver las garantías o importes ingresados y a anular, si existen, los actos posteriores que traigan su causa del anulado-. Una vez que se ha procedido así, el procedimiento reabierto por la orden de retroacción dada por la resolución, debe continuar hasta su terminación (esto es, hasta la notificación de la liquidación). Dada la importancia de esta retroacción, a lo largo de presente trabajo se analizará y determinará cual es el plazo de que

dispone la Administración Tributaria para concluir dicho procedimiento reabierto como consecuencia de la estimación del recurso.

II. PLAZOS PARA DICTAR LIQUIDACIÓN EN LOS PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN TRIBUTARIA

I. La obligación de resolver en plazo

La LGT recoge un precepto, concretamente el artículo 103, la obligación expresa de resolver de las Administraciones Tributarias. En este sentido, dicho precepto establece que la Administración tributaria está obligada a resolver expresamente todas las cuestiones que se planteen en los procedimientos de aplicación de los tributos, así como a notificar dicha resolución expresa.

No existirá obligación de resolver expresamente en los procedimientos relativos al ejercicio de derechos que sólo deban ser objeto de comunicación por el obligado tributario y en los que se produzca la caducidad, la pérdida sobrevinida del objeto del procedimiento, la renuncia o el desistimiento de los interesados.

No obstante, cuando el interesado solicite expresamente que la Administración tributaria declare que se ha producido alguna de las referidas circunstancias, ésta quedará obligada a contestar a su petición.

Los actos de liquidación, los de comprobación de valor, los que impongan una obligación, los que denieguen un beneficio fiscal o la suspensión de la ejecución de actos de aplicación de los tributos, así como cuantos otros se dispongan en la normativa vigente, serán motivados con referencia sucinta a los hechos y fundamentos de derecho.

La importancia de este deber de resolver es tal, que el Tribunal Constitucional se pronunció hace años ya ante la práctica administrativa de no resolver los recursos y reclamaciones por inactividad. A tal efecto, se trae a colación la STC 64/2007, de 27 de marzo¹.

2. La previsión general sobre plazos de la Ley General Tributaria (LGT)

El plazo máximo en que debe notificarse la resolución será el fijado por la normativa reguladora del correspondiente procedimiento, sin que pueda exceder de seis meses, salvo que esté establecido por una norma con rango de ley o venga

¹ En dicha Sentencia estableció que “el incumplimiento por parte de la corporación local de su obligación legal de resolver de forma expresa los recursos de reposición interpuestos (arts. 94.3 LPA y 42 LPC), ha supuesto que la Administración se beneficiara de su propia inactividad, por lo que, como este Tribunal ha manifestado reiteradamente, no puede calificarse de razonable una interpretación que prime los defectos en la actuación de la Administración, colocándola en mejor situación que si hubiera cumplido su deber de resolver expresamente y de notificar con todos los requisitos legales (por todas, STC 179/2003, de 13 de octubre, FJ 4).

previsto en la normativa comunitaria europea. Cuando las normas reguladoras de los procedimientos no fijen plazo máximo, éste será de seis meses (art. 104 LGT).

El plazo se contará:

a) En los procedimientos iniciados de oficio, desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio.

b) En los procedimientos iniciados a instancia del interesado, desde la fecha en que el documento haya tenido entrada en el registro del órgano competente para su tramitación.

Queda excluido de lo dispuesto en este apartado el procedimiento de apremio, cuyas actuaciones podrán extenderse hasta el plazo de prescripción del derecho de cobro.

A los solos efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos, será suficiente acreditar que se ha realizado un intento de notificación que contenga el texto íntegro de la resolución.

En el caso de sujetos obligados o acogidos voluntariamente a recibir notificaciones practicadas a través de medios electrónicos, la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos se entenderá cumplida con la puesta a disposición de la notificación en la sede electrónica de la Administración Tributaria o en la dirección electrónica habilitada.

Los períodos de interrupción justificada que se especifiquen reglamentariamente, las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración Tributaria, y los períodos de suspensión del plazo que se produzcan conforme a lo previsto en esta Ley no se incluirán en el cómputo del plazo de resolución.

3. Efectos de la falta de resolución expresa

En los procedimientos iniciados a instancia de parte, el vencimiento del plazo máximo sin haberse notificado resolución expresa producirá los efectos que establezca su normativa reguladora. A estos efectos, en todo procedimiento de aplicación de los tributos se deberá regular expresamente el régimen de actos presuntos que le corresponda.

En defecto de dicha regulación, los interesados podrán entender estimadas sus solicitudes por silencio administrativo, salvo las formuladas en los procedimientos de ejercicio del derecho de petición a que se refiere el artículo 29 de la Constitución

y en los de impugnación de actos y disposiciones, en los que el silencio tendrá efecto desestimatorio.

Cuando se produzca la paralización del procedimiento por causa imputable al obligado tributario, la Administración le advertirá que, transcurridos tres meses, podrá declarar la caducidad del mismo.

En los procedimientos de gestión iniciados de oficio, el vencimiento del plazo máximo establecido sin que se haya notificado resolución expresa producirá los efectos previstos en la normativa reguladora de cada procedimiento de aplicación de los tributos.

En ausencia de regulación expresa, se producirán los siguientes efectos:

a) Si se trata de procedimientos de los que pudiera derivarse el reconocimiento o, en su caso, la constitución de derechos u otras situaciones jurídicas individualizadas, los obligados tributarios podrán entender desestimados por silencio administrativo los posibles efectos favorables derivados del procedimiento.

b) En los procedimientos susceptibles de producir efectos desfavorables o de gravamen se producirá la caducidad del procedimiento.

Producida la caducidad, ésta será declarada, de oficio o a instancia del interesado, ordenándose el archivo de las actuaciones.

Dicha caducidad no producirá, por sí sola, la prescripción de los derechos de la Administración tributaria, pero las actuaciones realizadas en los procedimientos caducados no interrumpirán el plazo de prescripción ni se considerarán requerimientos administrativos a los efectos previstos en el artículo 27 de la LGT.

Las actuaciones realizadas en el curso de un procedimiento caducado, así como los documentos y otros elementos de prueba obtenidos en dicho procedimiento, conservarán su validez y eficacia a efectos probatorios en otros procedimientos iniciados o que puedan iniciarse con posterioridad en relación con el mismo u otro obligado tributario.

III. LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO DE 23 DE MAYO DE 2018.

Para poder dar una respuesta fundada sobre la cuestionada caducidad y prescripción del procedimiento, el Tribunal Supremo trata de determinar si el plazo en el que la Administración debe notificar la nueva liquidación y dar por finiquitada su tarea, tras retrotraer las actuaciones y reproducir el procedimiento, ya sin las carencias formales que determinaron la anulación de la primera, es el previsto con carácter general por el artículo 104 LGT o, por analogía, el contemplado en el

actual artículo 150.7 LGT (artículo 150.5, al tiempo de los hechos del litigio) para los procedimientos de inspección, con las consecuencias que un precepto y otro vinculan a su incumplimiento.

Comienza afirmando que el artículo 104 LGT forma parte del capítulo II ("Normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios") del título III ("La aplicación de los tributos") de la LGT. Más en particular, se integra en la subsección 3ª ("Obligación de resolver y plazos de resolución") de la sección 1ª ("Especialidades de los procedimientos administrativos en materia tributaria") de aquel capítulo. Como regla general, dispone que el plazo máximo en el que debe notificarse una resolución será el fijado por la normativa reguladora del correspondiente procedimiento, sin que en ningún caso pueda exceder de seis meses, salvo que esté establecido por una norma con rango de ley o venga previsto en el ordenamiento jurídico de la Unión Europea. Cuando las normas reguladoras de los procedimientos no fijen plazo máximo, éste será de seis meses (apartado 1).

Por su parte, el artículo 150.5 LGT (en la redacción vigente en el año 2012 -hoy, artículo 150.7-) se integra en el capítulo IV ("Actuaciones y procedimientos de inspección") del mismo título III, cuya sección 2ª, subsección 2ª, trata de la iniciación y el desarrollo del procedimiento de inspección. El artículo 150 disciplina el plazo de las actuaciones inspectoras y en su apartado 5 (hoy apartado 7) preceptúa que, ordenada la retroacción de las actuaciones por una resolución judicial o económico-administrativa, éstas deben finalizar en el periodo que reste desde el momento en el que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo máximo de duración establecido en el apartado 1 o en el de seis meses, si aquel periodo fuera inferior. Dicho plazo se computa desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución.

De conformidad con lo expuesto, el artículo 150 LGT constituye un precepto específico para los procedimientos de inspección, que exceptiona para esta clase de procedimientos la regla general contemplada en el artículo 104.1 LGT. Sería forzar la voluntad del legislador e iría más allá de lo que permite la analogía, como técnica de integración normativa (véase el artículo 4.1 del título preliminar del Código Civil), extender al régimen general de duración de las actuaciones tributarias (el artículo 104.1 LGT) una norma especial (el artículo 150.5 LGT) prevista para un tipo singular de procedimiento que el propio legislador ha querido sustraer del mismo.

Debe concluirse, pues, que el artículo 104.1 LGT es la norma a tomar en consideración para determinar en los procedimientos de gestión el plazo en el que la Administración debe notificar la nueva liquidación tributaria.

Llegado a este punto, es cierto que el artículo 104 LGT no contiene una previsión expresa de duración de las nuevas actuaciones en el caso de haber sido anulado un acto con retroacción del procedimiento. Por lo tanto, cabe preguntarse si, en un supuesto tal, la Administración dispone para tramitar aquellas actuaciones de todo el plazo previsto inicialmente para el procedimiento de que se trate. La respuesta del Tribunal es negativa, por las siguientes razones:

- Primero, 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. Parece, pues, anómalo que la Administración recupere en toda su extensión todo el tiempo del que disponía inicialmente para decidir.

- En segundo término y en relación con lo anterior, una contestación positiva al interrogante planteado desconocería la regla de que nadie puede obtener ventaja de sus propios errores como manifestación del principio general del Derecho *nemo auditur propriam turpitudinem allegans* (nadie puede ser escuchado, invocando su propia torpeza).

- Como tercer argumento no resulta desdeñable la propia voluntad del legislador, que anuda específicas consecuencias a la actuación extemporánea de la Administración en perjuicio de la seguridad jurídica, al no respetar los plazos de que legalmente dispone. Un ejemplo es el propio artículo 150.5 LGT (actual artículo 150.7), pero ni mucho menos es el único. Sin ánimo exhaustivo, el artículo 26.4 LGT le impide exigir intereses por el tiempo en que exceda por causa que le sea imputable los plazos fijados para resolver. En el mismo sentido se expresa el artículo 240.2 LGT para los excesos temporales en la vía económico-administrativa.

Sentada la conclusión de que la Administración no puede contar con todo el tiempo previsto legalmente para el procedimiento de que se trate, y ante el silencio del artículo 104 LGT, el TS fija el criterio 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.

En definitiva, establecido el marco normativo del conflicto tributario y la doctrina expuesta, el Alto Tribunal se pronunciará sobre el recurso en los siguientes términos:

I. A la luz de los anteriores criterios interpretativos, no procede acoger las pretensiones articuladas por la Comunidad de Madrid en este recurso de casación, que se oponen a los mismos.

2. Se ha de confirmar la sentencia de instancia porque, en esencia, se ajusta a tales criterios, al señalar que la tramitación del procedimiento una vez retrotraídas las actuaciones no queda sometida al artículo 66 RGRVA sino a los términos temporales del artículo 104 LGT.

3. Aplicando tales criterios, se ha de concluir que la Administración notificó la nueva liquidación más allá del plazo del que disponía para ello, por lo que, de conformidad con el apartado 4.b) del artículo 104 LGT el procedimiento caducó. Esta solución es la alcanzada en la sentencia recurrida que, por lo tanto, debe ser confirmada.

4. En efecto, figura en el expediente administrativo que el procedimiento de gestión tributaria originario se inició el 13 de julio de 2010, que el dictamen con la valoración inmotivada fue rendido el 27 de mayo de 2010 y que la liquidación provisional resultante de la misma se notificó el 22 de octubre de 2010.

La Administración contaba con el tiempo que restaba desde que se emitió el dictamen no motivado (27 de mayo de 2010), esto es, cuatro meses y quince días.

Como la resolución anulatoria tuvo entrada en la Administración de la Comunidad de Madrid el 9 de julio de 2013 y la notificación de la liquidación se practicó el 6 de junio de 2014 (esto es, casi once meses después), es evidente que la Administración excedió el plazo de que disponía para resolver.

V. CONCLUSIONES

Primera: cuando se dicten resoluciones económico-administrativas relativas a una liquidación, en las que quepa la posibilidad de que se dicte una segunda liquidación, podemos distinguir los siguientes supuestos:

1. Resoluciones administrativas estimatorias en parte por razones sustantivas que anulan una liquidación y que ordenan la práctica de otra en sustitución de aquella. En estos casos, se confirma la regularización practicada si bien se corrige una parte de su importe, por lo que estas resoluciones estimatorias parciales formalmente obligan, en ejecución de dicha sentencia o resolución, a la anulación del acto impugnado y a la práctica de otro en sustitución de aquel que deberá dictarse de acuerdo con los criterios expresados por el órgano de revisión en su resolución.

2. Resoluciones administrativas que estiman totalmente una reclamación, bien por razones sustantivas bien por razones de procedimiento, subsistiendo la posibilidad de que, en su caso, la Administración vuelva a liquidar, pero iniciando siempre un nuevo procedimiento y con determinadas limitaciones, pues la

facultad de la Administración de volver a liquidar no es absoluta, como serían las impuestas por la prescripción y por la interdicción de incurrir en el mismo error. En este sentido, baste citar, por todas, sentencia del Tribunal Supremo de 29 de septiembre de 2014 (rec. núm. 1014/2013).

En estos casos, la ejecución se circunscribe a la anulación del acto recurrido.

3. Resoluciones administrativas que estiman en parte, sin entrar a conocer del fondo del asunto y sin ordenar la práctica de otra liquidación en sustitución de la que se anula, acordando no obstante la retroacción de actuaciones. En estos supuestos, no se inicia un nuevo procedimiento, sino que la orden de retroacción provoca que el procedimiento quede de nuevo abierto y que por tanto deban realizarse las correspondientes actuaciones de instrucción tendentes a su terminación.

Los supuestos recogidos en este punto 3 son los casos analizados en el presente trabajo.

Segunda: 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 (art. 239.3 LGT), lo que implica volver al mismo procedimiento de gestión inicial para desarrollarlo y concluirlo en debida forma.

Tercera: en estos casos, el órgano de aplicación de los tributos debe, en primer lugar, dictar y notificar los actos de ejecución de la resolución del recurso o reclamación económico-administrativa -actos que se circunscriben a anular la liquidación impugnada, a ordenar la retroacción, a devolver las garantías o importes ingresados y a anular, si existen, los actos posteriores que traigan su causa del anulado-. Procedido así, el órgano de aplicación de los tributos dispondrá del plazo que restase del procedimiento cuya liquidación se anula.