

Referencia: NFJ070194

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 9 de abril de 2018

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 5962/2017

SUMARIO:

Prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria. Interrupción. Por actuación del obligado tributario conducente a la liquidación. *Carácter interruptivo de las declaraciones resumen. Modelo 190.* La sentencia de instancia, invocando sentencias anteriores de este Tribunal [Vid., SSTs, de 19 de mayo de 2011, recurso nº 5687/2008 (NFJ043363) y, de 25 de noviembre de 2009, recurso nº 983/2004 (NFJ037017)] sostiene que la declaración resumen anual tiene efectos interruptivos de la prescripción, como consecuencia de lo cual el plazo de prescripción se computa desde el día siguiente al del vencimiento del plazo de presentación de la declaración resumen anual, que tiene lugar el 30 de enero siguiente. Por el contrario, la recurrente considera, entre otras razones, que la jurisprudencia contenida en las sentencias citadas, dictadas en interpretación de la LGT 1963, no es aplicable al caso litigioso porque los artículos que regulan esta cuestión tienen diferente redacción y porque la LGT 2003 contiene definiciones de lo que ha de entenderse por declaración, liquidación y autoliquidación y, en su opinión, la declaración resumen, modelo 390, no es una liquidación o una autoliquidación, sino una declaración recapitulativa de las autoliquidaciones ya presentadas. Asimismo, señala que el Tribunal Económico-Administrativo Central viene manteniendo una interpretación contraria a la mantenida por el Tribunal Supremo en las sentencias citadas [Vid., Resoluciones TEAC, de 24 de mayo de 2017, RG 7260/2013 (NFJ066752) y, de 22 de septiembre de 2016, RG 799/2013 (NFJ063857)], en el sentido de que al no ser una actuación del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria, ya que en el resumen anual no se produce liquidación alguna, su presentación no tiene virtualidad interruptiva del plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria. A la vista de los descritos términos del debate, la cuestión nuclear que plantea el presente recurso de casación consiste en esclarecer si la presentación de la declaración resumen anual del IVA, modelo 390, constituye un supuesto de interrupción de la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria o si no tiene virtualidad interruptiva alguna, cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en la medida en la sentencia impugnada se han aplicado normas, relativas a la LGT 2003, en las que se ha sustentado la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia y el pronunciamiento de la sala de instancia afecta a un gran número de situaciones por trascender del caso objeto del proceso, todo lo cual hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que fije un criterio claro, sirviendo al principio de seguridad jurídica y, por su intermediación, al de igualdad en la aplicación de la ley. [Vid., STSJ de Madrid, de 13 de septiembre de 2017, recurso nº 36/2016 (NFJ070193), que se recurre en este auto].

PRECEPTOS:

[Ley 58/2003 \(LGT\), arts. 66, 67, 101, 119 y 120.](#)

[RD 1624/1992 \(Rgto IVA\), art. 71.](#)

PONENTE:

Don Emilio Frías Ponce.

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

Fecha del auto: 09/04/2018

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 5962/2017

Materia: IVA

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Teresa Barril Roche

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: MRG

Nota:

R. CASACION núm.: 5962/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Teresa Barril Roche

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente

Dª. Celsa Pico Lorenzo

D. Emilio Frias Ponce

D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jose Maria del Riego Valledor

Dª. Ines Huerta Garicano

En Madrid, a 9 de abril de 2018.

HECHOS**Primero.**

- **1.** La procuradora doña María José Rodríguez Teijeiro, en representación de la entidad ALUB SERVICIOS INMOBILIARIOS, S.L., presentó el 30 de octubre de 2017 escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 13 de septiembre de 2017 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia [«TSJ»] de Madrid, desestimatoria del recurso 36/2016 en el que se impugnaba la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional [«TEAR»] de Madrid relativo a liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido [«IVA»], periodos 3T y 4T 2008, por importe a ingresar de 63.350,65 euros de cuota e intereses.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos los artículos 66 , 67 y 68 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT/2003»], en

conexión con las definiciones de declaración, liquidación y autoliquidación, contenidas en los artículos 119.1 , 101.1 y 120.1 de la misma LGT/2003 .

3. Razona que la infracción de todas esas normas del Derecho estatal ha sido relevante y determinante de la decisión adoptada en la resolución recurrida por cuanto el TSJ de Madrid, interpretándolas en conexión con la jurisprudencia del Tribunal Supremo, desestima el recurso contencioso-administrativo.

4. Anuncia que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, por concurrir la circunstancia de la letra b) artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) - «LJCA»] así como la presunción de interés casacional objetivo del artículo 88.3.a) LJCA .

4.1. La recurrente entiende que la sentencia afecta a un gran número de situaciones por trascender del caso objeto del proceso (artículo 88.2 b) LJCA). Afirma que es incontestable que la cuestión de si la presentación de la declaración-resumen anual, modelo 390, del IVA, constituye un supuesto de interrupción de la prescripción como «actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria» afecta no ya a un gran número de situaciones, sino que afecta a todos los sujetos pasivos del IVA en territorio de aplicación del Impuesto, pues todos han de presentar el modelo 390 y por tanto, todos estarían interrumpiendo con esta presentación y en su propio perjuicio, el derecho a liquidar la deuda tributaria a favor de la Administración.

4.2. Asevera que en la sentencia impugnada se han aplicado normas sobre las que actualmente no existe jurisprudencia (artículo 88.3.a) LJCA). Bien es cierto que el TSJ de Madrid se refiere a diversas sentencias de la sala de lo contencioso-administrativo del Tribunal Supremo, citadas a su vez por el TEAR de Madrid, pero estas fueron dictadas en relación con actuaciones inspectoras ejecutadas al amparo de la Ley 230/63, de 28 de diciembre, General Tributaria (BOE de 31 de diciembre) [«LGT/1963»]. Se enumeran las sentencias de 25 de noviembre de 2009 [casación 983/2003 , ES:TS:2009:7812]; de 23 de junio de 2010 [casación 2845/2005 , ES:TS:2010:4352]; de 17 de febrero de 2011 [casación 4688/2006 , ES:TS:2011:1197]; de 19 de mayo de 2011 [casación 5687/2008, ES:TS:2011:3426]; y de 24 de mayo de 2013 [casación 4281/2010, ES:TS :2013:2659]. Sin embargo, solamente en las tres primeras sentencias citadas se entraba a examinar si la presentación de la declaración-resumen anual, el modelo 390, interrumpe la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria a que se refiere el artículo 68.1.c) LGT/2003 .

5. Por todo lo expuesto, estima conveniente un pronunciamiento de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo acerca de la cuestión descrita.

Segundo.

- La Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Madrid tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 6 de noviembre de 2017 , ordenando el emplazamiento de las partes para su comparecencia ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo. Han comparecido tanto la parte recurrente como el Abogado del Estado, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA .

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce, .

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero.

- **1.** El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86 LJCA , apartados 1 y 2) y la parte recurrente se encuentra legitimada para interponerlo por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que se reputan infringidas, y se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA , letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito justifica, con especial referencia al caso, que existe interés casacional objetivo porque la sentencia recurrida fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de las normas que invocan como infringidas y que fundamentan el fallo que afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2. c) LJCA]. Asimismo, concurre la presunción de interés casacional objetivo del artículo 88.3.a) LJCA . Se razona suficientemente la conveniencia de un pronunciamiento de esta Sala de lo Contencioso-Administrativo [artículo 89.2.f) LJCA].

Segundo.

- **1.** La sala de instancia (FJ 4º) examina la prescripción de la acción de la Administración para liquidar, y su cómputo, a partir de los artículos 66.a) LGT/2003 [«Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos: a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación»] y 67.1 LGT/2003 [«1. El plazo de prescripción comenzará a contarse en los distintos casos a los que se refiere el artículo 66 de esta Ley conforme a las siguientes reglas: En el caso a), desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación»].

Interpretando los preceptos anteriores, revela que, para el caso del IVA, liquidado trimestralmente en virtud del artículo 71.4 del Reglamento aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE de 31 de diciembre) [«RIVA»], el plazo de prescripción se computa desde el día siguiente al del vencimiento del plazo de presentación de la declaración-resumen anual, que tiene lugar el 30 de enero siguiente, según ese mismo precepto. En apoyo de esta doctrina cita la jurisprudencia del Tribunal Supremo, seguida por la misma sección quinta de la sala de lo contencioso-administrativo del TSJ de Madrid, en sentencias de 30 de noviembre de 2016 (recurso 167/2015, ES:TSJM:2016:12820) y de 28 de abril de 2016 (recurso 218/2014, ES:TSJM :2016:4178). En particular, se refiere a las sentencias citadas, a su vez, por el TEAR de Madrid: sentencias de 25 de noviembre de 2009 ; de 23 de junio de 2010 ; de 17 de febrero de 2011 ; de 19 de mayo de 2011 ; y de 24 de mayo de 2013 ; extractando el FJ 4º de la primera de ellas, en la que el Alto tribunal analizó la naturaleza de la declaración-resumen anual del IVA en el ámbito de la prescripción y en la que se razonó lo siguiente:

«Una primera apreciación pone de relieve que el contenido propio de la declaración-resumen anual no es liquidatorio. Siendo esto cierto no se puede ignorar que a dicha declaración se acompañan las declaraciones-liquidaciones trimestrales cuyo contenido ha de ser congruente con el de la declaración-resumen anual, pues si así no fuera la declaración-resumen anual y las liquidaciones (en este caso trimestral) serían contradictorias, y, por tanto, rechazables. Ello permite concluir que, aunque la declaración-resumen anual no tiene en sí misma un contenido liquidatorio, implica y comporta una ratificación de las distintas liquidaciones efectuadas durante el año.

Este elemento de la declaración-resumen anual, de ratificación de las liquidaciones efectuadas durante el año, permite imputar a tales declaraciones un contenido interruptivo de la prescripción, por efecto de su contenido liquidatorio y al que el artículo 66.1 de la L. G. T . confiere carácter interruptivo.

Por lo expuesto, es rechazable la tesis del recurrente en el sentido de que la declaración-resumen anual no es una verdadera declaración tributaria, sino una comunicación informativa, pues tal aserto es, desde luego, contrario a su denominación "declaración", pero lo es también a su contenido, pues como ya hemos expuesto, en virtud de la documentación que ha de acompañarla, y los datos que en ella se consignan, tiene un contenido ratificadorio de las liquidaciones efectuadas durante el año».

En virtud de lo anterior, constatando en el expediente administrativo que la recurrente presentó la declaración-resumen anual, modelo 390, correspondiente al año 2008, el día 2 de febrero de 2009, dicha presentación tuvo el efecto de interrumpir el cómputo del plazo de prescripción. Y por ello, bien se hubiera notificado la propuesta de liquidación en la fecha que defiende la recurrente, el 22 de octubre de 2012, o bien se hubiera notificado en la fecha que consta en el expediente administrativo, el 12 de noviembre de 2012, el plazo de prescripción de cuatro años establecido en el artículo 66 LGT/2003 no se habría superado.

2. La entidad recurrente considera que la jurisprudencia contenida en las sentencias citadas por la sala de instancia, dictadas en interpretación de la LGT/1963, no es aplicable al caso litigioso. Y ello por los siguientes motivos. Primero, porque la redacción del artículo 66.1.c) LGT/1963 , y la del artículo 68.1.c) LGT/2003 son distintas. El primero establecía lo siguiente: «Los plazos de prescripción a que se refieren las letras a), b) y c) del artículo 64 se interrumpen: c) Por

cualquier actuación del sujeto pasivo conducente al pago o liquidación de la deuda». Mientras que, en el segundo, aplicable en el caso de autos, se dispone que «el plazo de prescripción del derecho a que se refiere el párrafo a) del artículo 66 de esta Ley se interrumpe: c) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria».

En segundo lugar, advierte la entidad recurrente que la LGT/2003, a diferencia de la LGT/1963, contiene definiciones de lo que ha de entenderse por declaración, liquidación y autoliquidación, en sus artículos 101.1 [«1. La liquidación tributaria es el acto resolutorio mediante el cual el órgano competente de la Administración realiza las operaciones de cuantificación necesarias y determina el importe de la deuda tributaria o de la cantidad que, en su caso, resulte a devolver o a compensar de acuerdo con la normativa tributaria»], 119.1 [«1. Se considerará declaración tributaria todo documento presentado ante la Administración tributaria donde se reconozca o manifieste la realización de cualquier hecho relevante para la aplicación de los tributos»] y 120.1 [«1. Las autoliquidaciones son declaraciones en las que los obligados tributarios, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar»]. Sin embargo, en su opinión la declaración- resumen, modelo 390, no es una liquidación o una autoliquidación, sino una declaración recapitulativa de las autoliquidaciones ya presentadas.

En tercer lugar, argumenta que las autoliquidaciones presentadas con carácter mensual o trimestral no deben acompañarse de la declaración resumen anual del IVA desde que entró en vigor la Orden del Ministerio de Hacienda de 27 de diciembre de 2000, por la que se regulan el lugar, plazo y forma de presentación de la declaración-resumen anual del IVA, modelos 390 y 392 en pesetas y en euros y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática (BOE de 29 de Diciembre de 2000). Por ello, el siguiente argumento del Tribunal Supremo, contenido en la recitada sentencia de 25 de noviembre de 2009, ha perdido toda su virtualidad: «[s]iendo esto cierto no se puede ignorar que a dicha declaración se acompañan las declaraciones-liquidaciones trimestrales cuyo contenido ha de ser congruente con el de la declaración-resumen anual, pues si así no fuera la declaración-resumen anual y las liquidaciones (en este caso trimestral) serían contradictorias, y, por tanto, rechazables. Ello permite concluir que, aunque la declaración resumen anual no tiene en sí misma un contenido liquidatorio, implica y comporta o implica y comporta una ratificación de las distintas liquidaciones efectuadas durante el año. Este elemento de la declaración-resumen anual, de ratificación de las liquidaciones efectuadas durante el año, permite imputar a tales declaraciones un contenido interruptivo de la prescripción, por efecto de su contenido liquidatorio y al que el artículo 66.1 de la LGT confiere carácter interruptivo».

Por último, no le resta a la parte recurrente sino señalar que el Tribunal Económico-Administrativo Central viene manteniendo una interpretación contraria a la mantenida por el Tribunal Supremo en las sentencias dictadas interpretando la LGT/1963. En Resoluciones de 22 de septiembre de 2016 (núm. 00799/2013/00/00) y de 24 de mayo de 2017, (núm. 07260/2013/00/00) se afirma que las declaraciones-liquidaciones mensuales o trimestrales no pueden equipararse a la declaración informativa-resumen anual, pues mientras que la presentación de la declaración-liquidación periódica mensual o trimestral es una obligación formal que constituye un instrumento necesario para el cumplimiento de la obligación material del pago de la deuda tributaria, la presentación de la declaración-resumen anual supone el cumplimiento de una obligación que facilita la gestión del IVA, pero cuyo objetivo inmediato no es el pago de la deuda que resulta en cada período de liquidación. De esta forma, al no ser una actuación del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria, ya que en el resumen anual no se produce liquidación alguna, su presentación no tiene virtualidad interruptiva del plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria.

Tercero.

- **1.** A la vista de los descritos términos del debate, la cuestión nuclear que plantea el presente recurso de casación consiste en esclarecer si la presentación de la declaración-resumen anual del IVA, modelo 390, constituye un supuesto de interrupción de la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria o si no tiene virtualidad interruptiva alguna.

2. Tal cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en la medida en la sentencia impugnada se han aplicado normas, relativas a la LGT/2003, en las que se ha sustentado la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA]. Igualmente, el pronunciamiento de la sala de instancia afecta a un gran número de situaciones por trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2 b) LJCA]. En definitiva, se hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que fije un criterio claro, sirviendo al principio de seguridad jurídica y, por su intermediación, al de igualdad en la aplicación de la ley (artículos 9.3 y 14 de la Constitución Española).

Cuarto.

- **1.** En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA , en relación con el artículo 90.4 LJCA , procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión precisada en el anterior fundamento jurídico.

2. Los preceptos legales y reglamentarios que en principio serán objeto de interpretación son los artículos 66 , 67 y 68 LGT/2003 , en relación con los artículos 119.1 , 101.1 y 120.1 LGT/2003 .

Quinto.

- Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA , este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

Sexto.

- Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA , y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA , remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA

1º) Admitir el recurso de casación RCA/5962/2017, preparado por doña María José Rodríguez Teijeiro, en representación de la entidad ALUB SERVICIOS INMOBILIARIOS, S.L., contra la sentencia dictada el 13 de septiembre de 2017 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia [«TSJ»] de Madrid, recurso 36/2016 .

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en esclarecer si la presentación de la declaración-resumen anual del IVA, modelo 390, constituye un supuesto de interrupción de la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria o si no tiene virtualidad interruptiva alguna.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación, los artículos 66 , 67 y 68 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , en relación con los artículos 119.1 , 101.1 y 120.1 de la misma Ley .

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

Así lo acuerdan y firman.

D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente D^a. Celsa Pico Lorenzo

D. Emilio Frias Ponce D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jose Maria del Riego Valledor D^a. Ines Huerta Garicano

La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.