



Roj: **STS 2028/2021 - ECLI:ES:TS:2021:2028**

Id Cendoj: **28079130022021100221**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **18/05/2021**

Nº de Recurso: **5853/2018**

Nº de Resolución: **693/2021**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **ISAAC MERINO JARA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ AND 5938/2018,**  
**ATS 9432/2020,**  
**STS 2028/2021**

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 693/2021**

Fecha de sentencia: 18/05/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 5853/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 11/05/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Procedencia: T.S.J.ANDALUCIA CON/AD SEC.4

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por: LMR

Nota:

R. CASACION núm.: 5853/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 693/2021**

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Rafael Fernández Valverde, presidente

D. José Díaz Delgado



D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 18 de mayo de 2021.

Esta Sala ha visto el recurso de casación 5853/2018, interpuesto por don Luis Francisco representada por el procurador de los Tribunales, don Pedro Martín Arlandis contra la sentencia de 14 de mayo de 2018 de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, en el recurso 450/2016 en relación a liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido, periodos 2010 y 2011.

Es parte recurrida la Administración del Estado, representada por el Abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara.

## ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.- Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.**

1. El presente recurso de casación se interpuso por don Luis Francisco contra la sentencia de 14 de mayo de 2018, dictada por la Sección cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, desestimatoria del Procedimiento Ordinario núm. 450/2016 deducido por el recurrente frente a la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (TEARA), recaída en reclamación económico-administrativa NUM000 y acumulada, por la que se desestima la reclamación formulada por las actora contra liquidación girada por la AEAT, por el IVA del ejercicio 2010 y 2011 y contra acuerdo sancionador derivado de dicha liquidación.

2. Los hechos sobre los que ha versado el litigio, en lo que hace a las cuestiones que suscita el recurso que nos ocupa, son los siguientes:

Don Luis Francisco presentó, el 20 de abril de 2010, la declaración del IVA de su negocio de transportes referente al primer trimestre de 2010 con un importe a ingresar de 22.273,87 euros, del que descuenta 7.005,96 euros en concepto de cuotas a compensar de periodos anteriores, por lo que la cantidad a ingresar fue 15.267,91 euros.

El 27 de enero de 2011 el reclamante presentó el modelo 390 -resumen anual de IVA en el que incluyó los datos del primer trimestre de 2010.

El 28 de agosto de 2014 se notificó al contribuyente el acuerdo de liquidación en relación al acta de Inspección A02 con núm. de referencia NUM001 dictado por la AEAT en relación con el IVA de los ejercicios 2010 y 2011. La deuda derivada de las liquidaciones, ascendía a 200.065,17 euros. Igualmente, el 8 de enero de 2015 se le notificó el acuerdo de sanción derivada de infracción leve reflejada en acta anteriormente descrita, con el número de referencia A51- NUM002, cuyo importe ascendía a 101.726,64 euros.

Don Luis Francisco presentó sendas reclamaciones contencioso-administrativas ante el TEARA, que tuvieron entrada en el mismo, el 3 de octubre de 2014 y el 6 de febrero de 2015, solicitando la anulación de los actos impugnados, alegando la prescripción del derecho a liquidar el primer trimestre de 2010 y, por otro lado, que no ha existido una única actividad, sino tres actividades realizadas por el interesado, por doña Camino y por doña Celestina (hija y nuera del interesado, respectivamente).

La resolución del TEARA estimó parcialmente la reclamación, desestimando el primer motivo de la misma, la prescripción del primer trimestre de 2010 basándose en los motivos que se describen en el FJ 2º de la resolución:

"dados los efectos interruptivos sobre el derecho a liquidar, de la presentación del modelo 390, el derecho a liquidar el primer trimestre de 2010 prescribía el 27 de enero de 2015., Antes de dicha fecha, le fue notificado al reclamante el acuerdo liquidatorio que ahora se Impugna, por lo que no advertimos la prescripción alegada.

La cuestión de los efectos de la presentación del modelo 390 sobre la prescripción del derecho de la Administración a liquidar es abordada por la Sentencia de 25 de noviembre de 2009 del Tribunal Supremo (recurso 983/2004) en los siguientes términos: "por razones metodológicas vamos a comenzar por el segundo. Es decir, por analizar si la declaración-resumen anual produce la interrupción de la prescripción, y ello, aunque no se haga mención en ella de las cantidades y conceptos objeto de regularización.

El examen de la cuestión planteada nos obliga a examinar la naturaleza de la declaración anual del IVA en el ámbito de la prescripción.



Por lo pronto, y a estos efectos, el artículo 164 de la Ley 37/92, de 28 de diciembre, establece en su apartado Uno 6º, "sin perjuicio de lo establecido en el título anterior, los sujetos pasivos del impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se determinen reglamentariamente, a...6ª Presentar las declaraciones-liquidaciones correspondientes e ingresar el importe del impuesto resultante. Sin perjuicio de lo previsto en el párrafo anterior, los sujetos pasivos deberán presentar una declaración-resumen anual".

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 mismo 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 LGT 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, y 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".

**3.** Frente a la anterior resolución, el contribuyente interpuso recurso contencioso administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sección cuarta, que, como hemos señalado, fue desestimado por la ahora recurrida sentencia de 14 de mayo de 2018, en la que el Tribunal fundamenta, en relación con la prescripción alegada, que: "[...]Sobre esta misma cuestión este Tribunal ya ha resuelto en otras ocasiones (recursos 170/2013, 312/2013 y 636/2013, entre otros).

En dichas sentencias hemos señalado que la presentación del resumen anual, en cuanto supone ratificación de las declaraciones trimestrales, aunque no sea un acto de liquidación, interrumpe la prescripción, tal como declaró el Tribunal Supremo en sentencia de 25 de noviembre de 2009.

Ciertamente no desconoce esta Sala pronunciamientos del TEAC que entienden que, como el modelo 390 vigente no exige, tras la reforma del artículo 71 del Reglamento de la Ley del impuesto, acompañar las declaraciones trimestrales, no produce efectos interruptivos (acuerdos del TEAC de 22 de septiembre de 2016 y 24 de mayo de 2017); pero, aparte del cambio de formalidades, lo cierto es que se mantiene la naturaleza del resumen anual y su condición de ratificación de declaraciones anteriores en cuanto las mismas integran la información que se facilita a la Administración Tributaria.

Así, como hemos dicho en sentencia de 13 de abril de 2015, que puso fin al recurso 636/2013, tras recordar que la reforma sólo tenía como finalidad la de remitir la regulación de las puras cuestiones formales y de gestión al Ministerio de Hacienda, y que esta regulación, a la vista de los avances técnico y a fin de facilitar el cumplimiento de los deberes formales, había eliminado la obligación de acompañar copia de las declaraciones periódicas, esto no cambiaba la naturaleza de la declaración resumen anual. Así, tras transcribir literalmente la sentencia del Tribunal Supremo antes citada, dijimos:

El disenso con la tesis de la actora responde a que, a juicio del Tribunal, confunde los argumentos contingentes de la sentencia ya citada con su verdadera *ratio decidendi*, que descansa en entender que la declaración-resumen anual interrumpe la prescripción en la medida en que refleja la voluntad del obligado tributario de ratificar sus anteriores declaraciones, pero aunque es cierto que habla de no cabe ignorar que, en el supuesto enjuiciado, se acompañaban con el resumen anual las declaraciones liquidaciones trimestrales, esta constatación de un hecho cierto al tiempo del devengo del IVA en los períodos a que se refiere la sentencia, y que venía impuesto por las circunstancias técnicas de la época, no deja de tener carácter accidental; y es que, aunque la parte recurrente se resista a creerlo, aun en el marco del actual desarrollo tecnológico, la declaración-resumen anual sigue implicando una manifestación de voluntad del obligado tributario - una declaración tributaria en el sentido del artículo 119 de la LGT que puede conservar lo que la sentencia denomina "contenido ratificadorio", independientemente de que ya no resulte necesario acompañar físicamente las declaraciones anteriores, por la sencilla razón de que, presumiblemente, los datos consignados en las mismas se remitieron electrónicamente por el interesado o, en todo caso, figuran incorporados a bases digitales, que permiten al órgano de gestión un contraste casi automático entre declaraciones por períodos y la declaración recapitulativa de todo el ejercicio en su conjunto.

En consecuencia, contándose el plazo desde la presentación de dicho modelo, cuando se notifica la liquidación aún no había transcurrido el plazo de prescripción".

**SEGUNDO.- Preparación del recurso de casación.**

1. El procurador don Pedro Martín Arlandis, en representación de don Luis Francisco, preparó recurso de casación contra la sentencia anteriormente mencionada.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, considera infringidas por la sentencia recurrida las normas contenidas en los artículos 66, 67 y 68 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"], en relación con los artículos 119.1, 101.1 y 120.1 de la misma Ley.

También alega infracción del artículo 24 de la Constitución española (BOE del 29 de diciembre) ["CE"], en relación con el artículo 386 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil (BOE de 8 de enero) ["LEC"].

3. La Sala de instancia acordó, mediante auto de 23 de julio de 2018, tener por preparado el recurso de casación.

**TERCERO.- Admisión e interposición del recurso.**

1. Preparado el recurso en la instancia y emplazadas las partes para comparecer ante esta Sala, por auto de 22 de octubre de 2020, la Sección de Admisión de esta Sala aprecia la presencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciada en estos literales términos: "Determinar 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, habrán de ser 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".

2. El representante procesal de don Luis Francisco interpuso recurso de casación mediante escrito presentado el 15 de diciembre de 2020, que observa los requisitos legales, y en el que se solicita de esta Sala que, "case y anule la Sentencia recurrida y en su lugar dicte otra por la que se estime la demanda y se anulen los acuerdos de la Inspección Regional de la AEAT recurridos".

**CUARTO.- Oposición al recurso de casación.**

Conferido traslado de la interposición del recurso a la parte recurrida, el Abogado del Estado presentó el día 26 de enero de 2021, escrito de oposición en el que manifiesta, respecto de la pretensión casacional deducida de contrario, que "Respondiendo a la cuestión suscitada y teniendo en cuenta que la cuestión de interés casacional admitida ha merecido ya varios pronunciamientos de esa Sala, comenzando por la Sentencia de 18 de mayo de 2020 (RCA/5962/2017) en un sentido coincidente al que aquí propugna la parte recurrente, no podemos por más que manifestar que no existe razones para que esa Sala dicte una sentencia de signo diferente del recogido en la sentencia testigo.

No obstante, queremos dejar claro, dado que en el escrito de interposición no se expone con la suficiente nitidez, que, sentada como doctrina jurisprudencial que la presentación de la declaración-resumen anual del IVA, modelo 390, no tiene virtualidad interruptiva de la prescripción, y llegado el momento de resolver la controversia concreta suscitada, el efecto no interruptivo indicado solo afectará al IVA del 1T de 2010, y no al resto de periodos de ese ejercicio y al IVA de 2011, también impugnados, dado que, el plazo ordinario de presentación del IVA del 1T 2010, finalizó el 20 de abril de 2010 y la última y definitiva actuación inspectora se inició el 24 de abril de 2014, siendo seguida del acta de 30 de junio de 2014 y de la liquidación de fecha 29 de agosto de 2014, actos todos ellos, comenzando por el primero, con plena virtualidad interruptiva de la prescripción del IVA 2T (cuyo plazo de presentación venció el 20 de julio de 2010), del 3T y del 4T de 2010 así como de todo el IVA 2011 que, indudablemente, no habían prescrito cuando se iniciaron las actuaciones inspectoras el citado 24 de abril de 2014".

**QUINTO.- Señalamiento para deliberación del recurso.**

Evacuados los trámites y de conformidad con lo previsto en el art. 92.6 de la LJCA, al considerar innecesaria la celebración de vista pública, se declararon concluidas las actuaciones, señalándose para votación y fallo del recurso el día 11 de mayo de 2021, fecha en que comenzó la deliberación del recurso.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**PRIMERO.- Objeto del presente recurso casación.**



El recurrente preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 14 de mayo de 2018 por la Sección 4ª de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, que desestimó el recurso 450/2016, promovido contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía por la que, a su vez, se desestimó la reclamación económico-administrativa núm. NUM000, y acumulada, interpuesta contra la liquidación practicada por el Impuesto sobre el Valor Añadido, así como contra el acuerdo de imposición de sanción.

El presente recurso tiene por objeto 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 interruptora alguna.

Las semejanzas entre el núcleo esencial del presente recurso de casación y la cuestión que dio origen a la sentencia 550/2020, de 18 de mayo, recaída en el recurso 5962/2017 nos conducen, por unidad de criterio y seguridad jurídica a remitirnos a ella.

**SEGUNDO.-** Remisión a la sentencia nº 450/2020, de 18 de mayo de 2020, dictada en el recurso de casación núm. 5962/2017.

En dicha sentencia respondimos a la cuestión interpretativa suscitada por el auto de admisión en la forma siguiente:

" **1.** Conviene recordar, en primer lugar, que la declaración-resumen anual de IVA (modelo 390) es una declaración tributaria que contiene las operaciones realizadas a lo largo del año natural relativas a la liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Están obligados a presentarla todos aquellos sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido que tengan la obligación de presentar autoliquidaciones periódicas del IVA, ya sean mensuales o trimestrales.

Deberá presentarse en los treinta primeros días naturales del mes de enero siguiente al año al que se refiere la declaración. Los vencimientos que coincidan con un día inhábil se considerarán trasladados al primer día hábil siguiente.

**2.** Es indiscutible que la presentación de la declaración-resumen anual supone el cumplimiento de una obligación que facilita la gestión del Impuesto sobre el Valor Añadido, pero debe anticiparse desde ahora que el objetivo inmediato de esa declaración no es el pago de la deuda que resulta en cada período de liquidación.

**3.** La jurisprudencia de esta Sala y Sección ha afirmado, como se ha dicho, que la presentación de esa declaración tiene efecto interruptivo de la prescripción del derecho de la Administración a liquidar los períodos mencionados en el propio resumen anual.

Lo ha hecho, empero, bajo un régimen jurídico distinto -como veremos- del que aquí resulta de aplicación. Y ello no solo desde la perspectiva de los preceptos legales que disciplinan la prescripción, sino del propio mecanismo de presentación de la declaración-resumen anual, pues, ahora, no debe aportarse, junto con la declaración-resumen anual, uno de los ejemplares de los distintos modelos de declaración-liquidación de cada período presentados a lo largo del ejercicio.

En efecto:

a) El artículo 66.1.c) de la Ley General Tributaria de 1963 señalaba que los plazos de prescripción se interrumpen "por cualquier actuación del sujeto pasivo conducente al pago o liquidación de la deuda".

El actual artículo 68.1, por el contrario, dispone que esa interrupción solo tiene lugar "por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria".

Como señala con acierto la parte recurrente en casación, la Ley General Tributaria de 2003 ha dado un concepto expreso de "declaración", "liquidación" y "autoliquidación" que impide afirmar que el modelo-resumen tienda a "liquidar o autoliquidar" la deuda tributaria. Así:

"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" (artículo 101).

"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" (artículo 119.2).



"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" (artículo 120.1).

Es evidente, por tanto, que la declaración-resumen anual de IVA, modelo 390, no es una liquidación o una autoliquidación, sino una declaración recapitulativa de las autoliquidaciones ya presentadas.

b) El propio Tribunal Supremo reconoce -desde la citada sentencia de 25 de noviembre de 2009- que el contenido propio de la declaración-resumen anual no es liquidatorio.

Pero a continuación explica por qué -a pesar de ese contenido material no liquidatorio- ostenta capacidad para interrumpir la prescripción. Y la razón es simple: porque a la declaración resumen-anual " *se acompañan las declaraciones-liquidaciones trimestrales cuyo contenido ha de ser congruente con el de la declaración-resumen anual*" (...) de manera 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*".

Esa es la razón esencial que condujo a esta Sala a sentar la doctrina expresada sobre la interrupción de la prescripción: como el modelo 390 debe acompañarse de las autoliquidaciones trimestrales del año al que se refiere, supone una ratificación de las mismas y, por tanto, " *no es una simple comunicación informativa*", sino una " *declaración*" -como su propio nombre indica- que incorpora documentos y datos relevantes, de contenido ratificadorio de las liquidaciones efectuadas durante el año.

c) Este argumento, sin embargo, ya no sirve para justificar la aptitud interruptiva de la prescripción, pues desde 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) las autoliquidaciones presentadas con carácter mensual o trimestral no deben acompañarse de la declaración resumen anual del IVA.

Quiere ello decir, por tanto, que el carácter interruptivo de la prescripción de la presentación del modelo no puede ya ampararse en los "datos y documentos" que se acompañan, ni en el "contenido ratificadorio de las liquidaciones efectuadas durante el año", como señalaba el Tribunal Supremo en los pronunciamientos citados.

**4.** Resulta especialmente significativo, además, que el Tribunal Económico Administrativo Central ha dejado de aplicar la jurisprudencia indicada por entender que, desde el año 2004, el argumento empleado por dicha jurisprudencia para sostener el carácter interruptivo de la prescripción ya no puede defenderse.

En su resolución 0799/2013 de 22 de septiembre de 2016 se afirma lo siguiente:

"Las declaraciones-liquidaciones periódicas, con su correspondiente plazo de declaración, suponen el nacimiento del plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación ( *dies a quo*, el día siguiente al final del plazo de presentación de la declaración-liquidación), y no podemos considerar que la declaración-resumen anual tenga virtualidad para interrumpir ese plazo de prescripción. La declaración- resumen anual no aporta liquidaciones adicionales a las ya efectuadas en las declaraciones-liquidaciones periódicas que puedan tener la virtualidad de "actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria", o al menos no en relación con ningún periodo distinto al último periodo de liquidación trimestral o mensual del ejercicio, para el cual la información de la declaración-resumen anual es relevante en cuanto a las posibles regularizaciones a efectuar en el último periodo de liquidación cuando se sepan ya los porcentajes definitivos de deducción del ejercicio.

Como hemos indicado, no estamos desconociendo la jurisprudencia del Tribunal Supremo, pero consideramos que el hecho de no tener que aportar en el ejercicio 2004 junto con la declaración-resumen anual uno de los ejemplares de los distintos modelos de declaración-liquidación de cada periodo presentados a lo largo del ejercicio, constituye una diferencia fundamental que puede llevar a dar un trato distinto a la declaración-resumen anual respecto del otorgado por el TS en las Sentencias citadas, dado el apoyo que en esta circunstancia se fundamenta el órgano jurisdiccional".

**5.** Además, en dicha resolución, el TEAC incorpora determinados argumentos que -forzoso es decirlo- son plenamente compartidos por esta Sala. Tales argumentos refuerzan la tesis -que sostenemos- de que la declaración-resumen anual no aporta liquidaciones adicionales a las ya efectuadas en las declaraciones-liquidaciones periódicas y, por tanto, no ostenta la condición de "actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria", como la ley exige.



Deben destacarse al respecto las siguientes afirmaciones (con las que, como se ha dicho, coincidimos):

a) En la declaración-resumen anual se suministra información de datos acumulados anualmente y, por tanto, "en ningún caso se refieren o se distinguen de manera específica por trimestres o meses, haciendo imposible diferenciar la parte correspondiente a cada uno de los períodos de declaración-liquidación que comprende el año natural, por lo que no puede esta declaración-resumen anual referirse a un período concreto de declaración-liquidación".

b) Como regla general, el resumen-anual constituye "una mera operación aritmética consistente en el sumatorio de los resultados de las casillas correspondientes a los distintos importes de cuotas devengadas, o de cuotas soportadas deducibles" y no "un desarrollo pormenorizado de los importes declarados en las declaraciones-liquidaciones presentadas por el sujeto pasivo, de forma tal que permitan concluir que se está suministrando una información que permita a la Administración tributaria un conocimiento exhaustivo de la actividad desarrollada por el sujeto pasivo".

c) La declaración-resumen anual "no tiene un contenido liquidatorio, puesto que únicamente se está suministrando información agregada de los importes declarados en las autoliquidaciones mensuales o trimestrales (...) pero sin que se realicen operaciones de liquidación o autoliquidación, las cuales ya se habrán hecho en las declaraciones-liquidaciones mensuales o trimestrales correspondientes.

d) Aunque en el resumen anual debe suministrarse cierta información adicional, ésta "se refiere esencialmente al conjunto del año natural, sin distinción de trimestres o meses", de manera que "va a permitir a la Administración tributaria conocer cuál es la situación fiscal del sujeto pasivo a 1 de enero y que será la que determine en buena medida (...) la tributación del sujeto pasivo en el ejercicio siguiente". Esto es, "la Administración tributaria obtiene, a través del resumen anual de un ejercicio, una información trascendente que aplicará al ejercicio siguiente".

e) Y en relación con la información relativa a la situación fiscal del sujeto pasivo a 31 de diciembre, "la información se refiere esencialmente a las operaciones que el sujeto pasivo debe realizar en el plazo de presentación de la última declaración-liquidación trimestral o mensual del año natural, y no a operaciones que supongan una modificación o alteración del resultado de las declaraciones-liquidaciones correspondientes a los tres primeros trimestres o a los once primeros meses".

6. En definitiva, (i) la falta de contenido liquidatorio de la declaración-resumen anual, (ii) el discutible carácter "ratificador" de las liquidaciones previas y, sobre todo, (iii) el cambio de régimen jurídico en cuanto no deben acompañarse al modelo las liquidaciones trimestrales (argumento esencial del Tribunal Supremo) obligan a modificar la doctrina legal y afirmar que el modelo 390 carece de eficacia interruptiva del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria de los períodos mensuales o trimestrales del período anual correspondiente.

7. Solo cabría añadir que resulta, al menos, singular la posición del abogado del Estado en el presente recurso de casación, pues defiende una postura contraria a la que viene sosteniendo de manera reiterada el TEAC en los últimos cuatro años, siendo así que los criterios de dicho órgano de revisión económico- administrativos obligan a la Administración Tributaria -a la que el abogado del Estado representa y asiste- a atemperar sus decisiones a las que emanan de dicho órgano (lógicamente, salvo jurisprudencia contraria al respecto), como se sigue de manera indubitada de lo dispuesto en el artículo 239.8 de la vigente Ley General Tributaria".

**TERCERO.** - *El criterio interpretativo de la Sala con respecto a la cuestión con interés casacional.*

Por todo lo dicho en el fundamento de derecho anterior, fijamos la siguiente doctrina: "la presentación de la declaración-resumen anual del IVA, modelo 390, no constituye un supuesto de interrupción de la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria".

**CUARTO.** - *Resolución de las pretensiones deducidas en el recurso de casación.*

El recurrente sostiene que el criterio defendido por la sentencia recurrida y al cual se adhiere el Abogado del Estado, ha sido corregido por nuestra sentencia de fecha 18 de mayo de 2020, rec. cas. 5962/2017. Al respecto manifiesta que la cuestión de interés casacional coincide con la acogida en la sentencia antes referida de este Tribunal, con lo cual, la liquidación debe ser anulada. Mantiene que, paralelamente, el Acuerdo Sancionador asociado al Acuerdo de Liquidación de IVA referido al año 2010, debe ser anulado si se admite su alegación sobre la prescripción del primer trimestre del año 2010.

Por todo ello, solicita de esta Sala que se case y anule la sentencia recurrida y, en su lugar, se dicte otra por la que se estime la demanda y se anulen los acuerdos de la Inspección Regional de la AEAT recurridos.



Por su parte, la Abogacía del Estado, a la cuestión suscitada y teniendo en cuenta que la cuestión de interés casacional admitida ha merecido ya varios pronunciamientos de esa Sala, comenzando por la sentencia de 18 de mayo de 2020 (RCA/5962/2017) en un sentido coincidente al que aquí propugna la parte recurrente, manifiesta que no existen razones para que se dicte una sentencia de signo diferente del recogido en la sentencia testigo. Solicita que se dicte la sentencia que proceda en Derecho circunscribiendo, en cualquier caso, su pronunciamiento al IVA 1T 2010 en los términos interesados, es decir, limitando la anulación de la liquidación al periodo 1T 2010.

Por todas las razones expuestas procede declarar haber lugar al presente recurso, lo que lleva consigo que se case y anule la sentencia recurrida, lo cual nos conduce a ponernos en el lugar del tribunal de instancia, de manera que, examinando el recurso interpuesto en el marco del Procedimiento Ordinario núm. 450/2016 deducido por el recurrente frente a la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (TEARA), recaída en la reclamación económico-administrativa NUM000 y acumulada, por la que se desestima la reclamación formulada por la actora contra liquidación girada por la AEAT, se estima parcialmente el recurso, puesto que declaramos que la prescripción queda circunscrita al 1T 2010 del IVA, lo que conlleva que el importe de la sanción impuesta por la infracción leve cometida deba minorarse proporcionalmente en la parte correspondiente a ese periodo.

#### **QUINTO.- Pronunciamiento sobre costas.**

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración expresa de condena en dicho concepto en lo que se refiere a las causadas en este recurso de casación.

#### **FALLO**

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

1º- Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico tercero de esta sentencia.

2º- Haber lugar al recurso de casación núm. 5853/2018, interpuesto por don Luis Francisco representada por el procurador de los Tribunales, don Pedro Martín Arlandis contra la sentencia de 14 de mayo de 2018 de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, en el recurso 450/2016 en relación a liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido, periodos 2010 y 2011, con lo cual se casa la sentencia y se anula.

3º- Estimar parcialmente el recurso contencioso administrativo interpuesto ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, Procedimiento Ordinario núm. 450/2016 deducido por el recurrente frente a la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (TEARA), recaída en la reclamación económico-administrativa NUM000 y acumulada, por la que se desestima la reclamación formulada por la actora contra liquidación girada por la AEAT con lo cual se anulan los actos recurridos en los términos expuesto en el fundamento cuarto.

4º- No hacer imposición de las costas procesales de esta casación.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.