



Roj: **STSJ PV 2852/2019 - ECLI: ES:TSJPV:2019:2852**

Id Cendoj: **48020330012019100275**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Bilbao**

Sección: **1**

Fecha: **24/10/2019**

Nº de Recurso: **1000/2018**

Nº de Resolución: **286/2019**

Procedimiento: **Contencioso**

Ponente: **PAULA PLATAS GARCIA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAÍS VASCO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO N.º 1000/2018

PROCEDIMIENTO ORDINARIO

SENTENCIA NÚMERO 286/2019

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE:

D. LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANÍA

MAGISTRADOS:

D. JUAN ALBERTO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ

DÑA. PAULA PLATAS GARCÍA

En Bilbao, a veinticuatro de octubre de dos mil diecinueve.

La Sección 1ª de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, compuesta por el Presidente y Magistrados/as antes expresados, ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso registrado con el número 1000/2018 y seguido por el procedimiento ordinario, en el que se impugna la Resolución del Tribunal **Económico**-administrativo Foral de Bizkaia, de fecha 26 de septiembre de 2018, desestimatoria de las reclamaciones **económico**-administrativas nº 188/2018 y acumulada 225/2018, promovidas por el recurrente contra el Acuerdo de la Subdirección de Inspección, por el que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra la liquidación nº NUM000 , derivada de acta de inspección formalizada por el Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2012, así como contra el Acuerdo por el que se practicó liquidación de imposición de sanción nº NUM001 , por expediente sancionador asociado al acta.

Son partes en dicho recurso:

- **DEMANDANTE:** Don Raimundo , representado por la Procuradora Doña BEATRIZ AMANN QUINCOES y dirigido por él mismo.

- **DEMANDADA:** La DIPUTACIÓN FORAL DE BIZKAIA, representada por la Procuradora Doña MONIKA DURANGO GARCÍA y dirigida por la Letrada Doña MARÍA BARRENA EZCURRA.

Ha sido Magistrada Ponente la Ilma. Sra. D.ª PAULA PLATAS GARCÍA.

I.- ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El día 11 de diciembre de 2018 tuvo entrada en esta Sala escrito en el que Doña BEATRIZ AMANN QUINCOES actuando en nombre y representación de Don Raimundo , interpuso recurso contencioso-



administrativo contra la Resolución del Tribunal **Económico**-administrativo Foral de Bizkaia, de fecha 26 de septiembre de 2018, desestimatoria de las reclamaciones **económico**-administrativas nº 188/2018 y acumulada 225/2018, promovidas por el recurrente contra el Acuerdo de la Subdirección de Inspección, por el que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra la liquidación nº NUM000, derivada de acta de inspección formalizada por el Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2012, así como contra el Acuerdo por el que se practicó liquidación de imposición de sanción nº NUM001, por expediente sancionador asociado al acta; quedando registrado dicho recurso con el número 1000/2018.

SEGUNDO.- En el escrito de demanda se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia en base a los hechos y fundamentos de derecho en él expresados y que damos por reproducidos.

TERCERO.- En el escrito de contestación, en base a los hechos y fundamentos de derecho en ellos expresados, se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia por la que se desestimase los pedimentos de la actora.

CUARTO.- Por Decreto de 22 de mayo de 2019 se fijó como cuantía del presente recurso la de 12.436,76 euros.

QUINTO.- Por resolución de fecha 20 de septiembre de 2019 se señaló el pasado día 26 de septiembre de 2019 para la votación y fallo del presente recurso.

SEXTO.- En la sustanciación del procedimiento se han observado los trámites y prescripciones legales.

II.- FUNDAMENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- El actor formula recurso contencioso-administrativo contra la Resolución del Tribunal **Económico**-administrativo Foral de Bizkaia, de fecha 26 de septiembre de 2018, desestimatoria de las reclamaciones **económico**-administrativas nº 188/2018 y acumulada 225/2018, promovidas por el recurrente contra el Acuerdo de la Subdirección de Inspección, por el que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra la liquidación nº NUM000, derivada de acta de inspección formalizada por el Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2012, así como contra el Acuerdo por el que se practicó liquidación de imposición de sanción nº NUM001, por expediente sancionador asociado al acta.

SEGUNDO.- La parte recurrente ejercita pretensión de nulidad de la liquidación correspondiente al IVA del ejercicio 2012, y, solicita la devolución al contribuyente del importe abonado.

Subsidiariamente solicita " *que la resolución de esta demanda quede a resultas de lo que determine el Tribunal Supremo respecto a la prescripción del IVA en los recursos de casación ya admitidos a trámite en abril y julio de 2018 (¿)*".

Aduce el recurrente, en apoyo de sus alegatos impugnatorios, que se ha producido la prescripción de la acción para la práctica de la liquidación correspondiente a los tres primeros trimestres del ejercicio 2012, ya que habiéndose iniciado el procedimiento inspector el 29 de diciembre de 2016, para esa fecha ya había prescrito el IVA de los tres primeros trimestres del ejercicio 2012, por el transcurso del plazo de 4 años desde que nació la obligación de presentar autoliquidación (25 de abril, 25 de julio y 25 de octubre de 2012) y el comienzo de la inspección, en aplicación de la doctrina sentada por el TEAC en sus Resoluciones de 22 de septiembre de 2016 y 24 de mayo de 2017.

La defensa de la Administración se opone a las pretensiones ejercitadas por la parte recurrente e interesa la declaración de conformidad a derecho de la actuación administrativa impugnada, por entender que no se ha producido la prescripción, por cuanto la presentación de la declaración anual de IVA, modelo 390, el 29 de enero de 2013, interrumpió la prescripción que se encontraba en curso, no habiendo transcurrido desde dicha fecha hasta el momento en que se notificó al recurrente el inicio de las actuaciones inspectoras (29/12/2016), el plazo de 4 años.

TERCERO.- Se centra el litigio en una cuestión estrictamente jurídica, cual es, si ha prescrito el derecho de la Hacienda Foral de Bizkaia para practicar liquidación al recurrente por el Impuesto sobre el Valor Añadido de los tres primeros trimestres del ejercicio 2012.

Previamente, se hace necesario señalar, que el Tribunal Supremo en Auto de 9 de abril de 2018 (rec. casación nº 5962/2017), ha admitido a trámite dicho recurso de casación al apreciar interés casacional en relación con la interrupción de la prescripción de la declaración-resumen anual modelo 390, al que le han seguido otros dos, de 18 de julio de 2018 y 10 de octubre de 2018, lo que lleva al recurrente a solicitar la suspensión del presente procedimiento hasta tanto se resuelva el primero de los recursos apuntados, lo que no merece favorable acogimiento como se expondrá posteriormente.

Y es que el modelo 390 goza de diferente naturaleza en la normativa foral respecto de la normativa del territorio común, en la medida en que en territorio común reviste los caracteres de una declaración tributaria de carácter



informativo que contiene el conjunto de las operaciones realizadas a lo largo del año natural, en tanto que en la normativa foral tiene el carácter de declaración liquidación del último periodo del año (último mes o cuarto trimestre), además de resumen anual e informativa, como así se reconoció por esta misma Sala y Sección en la Sentencia nº 144/2016, de 21 de abril (rec. nº 500/2015) cuyo Fundamento de Derecho Sexto decía:

"SEXTO.-Tampoco podemos compartir las alegaciones del recurrente sobre el carácter informativo de las declaraciones-resumen anual del IVA (modelo 390) (¿).

*La declaración-resumen-anual es una declaración complementaria (en los Territorios Forales comprende el último período de liquidación) de las declaraciones-liquidaciones correspondientes a los períodos de devengo del IVA que de conformidad con el artículo 29.4 del **Concierto económico** debe presentarse ante la Administración o Administraciones competentes para la exacción del Impuesto".*

De lo expuesto se desprende que la consecuencia de considerar al modelo 390 en la normativa foral como una declaración-liquidación es su virtualidad interruptiva de la prescripción, al disponer el artículo 69.1.c) de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia que *"El plazo de prescripción del ejercicio de la potestad para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación se interrumpe: c) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria".*

No obstante, y a pesar de la diferente caracterización de los modelos 390 en la normativa foral y en la normativa común, el Tribunal Supremo, sin embargo, desde la Sentencia de 25 de noviembre de 2009 (rec. nº 983/2004), ha reconocido la eficacia interruptiva de la prescripción del modelo 390 de todos los períodos ¿año completo- a los que afectaba la presentación del modelo 390, frente a la postura opuesta del TEAC que recientemente en la RTEAC de 24 de mayo de 2017, ha reiterado su criterio de que no pueden equipararse las declaraciones-liquidaciones mensuales o trimestrales y la declaración informativa-resumen anual, al entender que mientras 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 Impuesto Sobre el Valor Añadido, pero cuyo objetivo inmediato no es el pago de la deuda que resulta en cada período de liquidación, por lo que concluye que al no ser una actuación fehaciente 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, por lo que cada periodo de declaración prescribiría por el transcurso de cuatro años desde la finalización del plazo de presentación de la declaración-liquidación.

Por todo lo razonado, y atendida la disparidad existente en la naturaleza del modelo resumen-anual 390 en la normativa foral respecto de la normativa común, por el carácter liquidatorio de la primera frente a la segunda, si la decisión de los recursos de casación citados líneas arriba es contrario a reconocer virtualidad interruptiva de la presentación del modelo 390, la misma, así como su fundamentación, no podría ser de aplicación directa en los territorios forales, de conformidad con la capacidad competencial que atribuye el **Concierto Económico** entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo, a las Diputaciones Forales en materia de IVA en el artículo 26 al señalar que *"El Impuesto sobre el Valor Añadido es un tributo concertado que se regirá por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado. No obstante, las instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán aprobar los modelos de declaración e ingreso que contendrán, al menos, los mismos datos que los de territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado".*

Por otra parte, la regulación del modelo 390 se contenía, en la Orden Foral 3196/2012, de 21 de diciembre, de aplicación al caso *ratione temporis*, cuyo artículo 3 disponía que *"(¿) El modelo 390 tiene el carácter de resumen informativo para los grupos de entidades y los sujetos pasivos incluidos en el Registro de Devolución Mensual en el Impuesto sobre el Valor Añadido. Para el resto de personas y entidades se corresponde con la autoliquidación final del ejercicio".*

Es por ello que, ni puede estimarse la pretensión del recurrente de suspensión del presente procedimiento hasta que el Tribunal Supremo resuelva los recursos de casación antedichos, por venir referidos dichos recursos al modelo resumen- anual de IVA de territorio común, no al modelo aplicable en territorio foral, en concreto, Bizkaia, de diferente naturaleza a aquél, a lo que ha de añadirse que dicha pretensión de suspensión no obtiene sustento en ningún precepto legal, ni tampoco resulta acogible la pretensión actora de que por este Tribunal se aplique el criterio de las recientes Resoluciones del TEAC de 22 de septiembre de 2016 y 24 de mayo de



2017, por los mismos motivos anteriormente expuestos y que hacen referencia a la diferente naturaleza de los modelos 390 en territorio común y foral.

Es por ello que, en el caso de autos, el plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria, y, en su caso, las correspondientes infracciones tributarias, correspondiente al Impuesto Sobre el Valor Añadido del primero, segundo y tercer trimestre del ejercicio 2012 comenzó a contar el 26 de abril, 26 de julio y 26 de octubre de 2012, ex artículo 68.1 a) de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

La primera actuación de la Administración tributaria conducente a la regularización de la situación tributaria del recurrente tuvo lugar el 29 de diciembre de 2016 ¿fecha en la que le fue notificado el inicio del procedimiento inspector-, y la presentación del modelo 390 por el recurrente tuvo lugar el 29 de enero de 2013, con efecto interruptor de la prescripción, por lo que, como es de ver, no ha transcurrido el plazo de 4 años entre esta fecha y el inicio del procedimiento inspector, lo que conduce a la desestimación de las pretensiones del recurrente, y, con ello, del presente recurso contencioso-administrativo.

CUARTO.- En aplicación del artículo 139.1 de la ley de la Jurisdicción contencioso-administrativa 29/1998, de 13 de julio, en su redacción dada por la ley 37/2011, de 10 de octubre, de medidas de agilización procesal que recoge el principio de vencimiento en materia de costas, éstas deberán ser abonadas por la parte recurrente al haber sido desestimadas todas sus pretensiones.

Vistos los preceptos citados y demás de general aplicación, la Sala (Sección Primera) emite el siguiente,

FALLO

Desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de, don Raimundo , contra la Resolución del Tribunal **Económico**-administrativo Foral de Bizkaia, de fecha 26 de septiembre de 2018, desestimatoria de las reclamaciones **económico**-administrativas nº 188/2018 y acumulada 225/2018, promovidas por el recurrente contra el Acuerdo de la Subdirección de Inspección, por el que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra la liquidación nº NUM000 , derivada de acta de inspección formalizada por el Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2012, así como contra el Acuerdo por el que se practicó liquidación de imposición de sanción nº NUM001 , por expediente sancionador asociado al acta. Con imposición de costas a la parte recurrente.

Notifíquese esta resolución a las partes, advirtiéndoles que contra la misma cabe interponer **RECURSO DE CASACIÓN** ante la Sala de lo Contencioso - administrativo del Tribunal Supremo y/o ante la Sala de lo Contencioso - administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, el cual, en su caso, se preparará ante esta Sala en el plazo de **TREINTA DÍAS** (artículo 89.1 LJCA), contados desde el siguiente al de la notificación de esta resolución, mediante escrito en el que se dé cumplimiento a los requisitos del artículo 89.2, con remisión a los criterios orientativos recogidos en el apartado III del Acuerdo de 20 de abril de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, publicado en el BOE n.º 162, de 6 de julio de 2016, asumidos por el Acuerdo de 3 de junio de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco.

Quien pretenda preparar el recurso de casación deberá previamente consignar en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de este órgano jurisdiccional en el Banco Santander, con n.º 4697 0000 93 1000 18, un **depósito de 50 euros**, debiendo indicar en el campo concepto del documento resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso".

Quien disfrute del beneficio de justicia gratuita, el Ministerio Fiscal, el Estado, las Comunidades Autónomas, las entidades locales y los organismos autónomos dependientes de todos ellos están exentos de constituir el depósito (DA 15.ª LOPJ).

Así por esta nuestra Sentencia de la que se llevará testimonio a los autos, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en el día de su fecha, de lo que yo el Letrado de la Administración de Justicia doy fe en Bilbao, a 24 de octubre de 2019.