

El Tribunal Supremo cambia su jurisprudencia y establece que los resúmenes anuales, modelos 190 y 390, no interrumpen la prescripción

Analizamos las dos sentencias del Tribunal Supremo relativas a las declaraciones informativas resumen-anual de retenciones e IVA, modelos 190 y 390, respectivamente.

Junio de 2020

Tu contacto en PwC Tax & Legal Services:

Adal Salamanca

Director de Procedimientos
Tributarios

adal.salamanca.cabrera@pwc.com

Alfonso Santander

Abogado de Procedimientos Tributarios

alfonso.santander.ruiz@pwc.com

Alberto Monreal

Socio Responsable de Impuestos
Indirectos y de la Oficina Técnica de
PwC Tax And Legal Services

alberto.monreal@pwc.com

El 18 de mayo de 2020 quedará señalado en la historia del Ordenamiento Tributario como el día en que el Tribunal Supremo, con buen criterio, puso fin a la incertidumbre. En sus dos sentencias de la misma fecha (recursos nº 6583/2017 y 5962/2017) la Sala de lo Contencioso del Alto Tribunal ha declarado que las declaraciones informativas resumen-anual de retenciones e IVA, modelos 190 y 390, respectivamente, no interrumpen la prescripción.

El elemento clave que comparten ambos pronunciamientos para llegar a la anterior conclusión es que la función y finalidad de dichas declaraciones, como su propio nombre indica, es suministrar información adicional a la Administración, por lo que no presentan un "contenido liquidatorio" susceptible de interrumpir la prescripción.

La incertidumbre en esta materia se generó hace aproximadamente 4 años, a raíz de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) de 22 de septiembre de 2016. En contra de lo que venía siendo la jurisprudencia imperante del Tribunal Supremo en aquel momento, el TEAC declaró que aquella falta de "contenido liquidatorio" del modelo 390 unida a un cambio normativo que dispensaba de la obligación de aportar copia de las autoliquidaciones periódicas de IVA justificaba defender un criterio

distinto al del Alto Tribunal: la no interrupción de la prescripción por la presentación del resumen anual, modelo 390.

El tiempo (y el Tribunal Supremo) ha dado la razón al TEAC. Estos nuevos pronunciamientos modifican la doctrina legal anterior y, en el caso del modelo 390, recogen punto por punto los razonamientos que ya apuntó el TEAC hace años: (i) la falta de "contenido liquidatorio" de la declaración-resumen anual, (ii) el discutible carácter "ratificador" de las liquidaciones previas y (iii) el cambio de régimen jurídico en cuanto no debe acompañarse al modelo las liquidaciones trimestrales.



Existe un elemento llamativo en ambos pronunciamientos y es que, si bien los dos comparten razonamiento sobre la eficacia interruptiva de la prescripción de los resúmenes anuales, se trata de “prescripciones” diferentes.

A efectos prácticos, la importancia de este cambio jurisprudencial es innegable. Existen multitud de actuaciones de comprobación e investigación iniciadas “in extremis” por los diferentes órganos de las Administraciones Tributarias que pueden verse afectados. Si las actuaciones comprobadoras se hubieran iniciado transcurrido el plazo de 4 años desde la última autoliquidación periódica de IVA o retenciones, la Administración Tributaria habría perdido por completo su derecho a liquidar. Este efecto también puede ser parcial, ya que si las actuaciones se iniciaron dentro del plazo de 4 años desde la presentación de algunas de las autoliquidaciones periódicas pero pasado el plazo de 4 años desde la presentación de otras, para estas últimas la Administración habría perdido su derecho a liquidar.

Existe un elemento llamativo en ambos pronunciamientos y es que, si bien los dos comparten razonamiento sobre la eficacia interruptiva de la prescripción de los resúmenes anuales, se trata de “prescripciones” diferentes. En el caso del modelo 390 de IVA se trata de la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria (art. 66.a LGT) mientras que en el caso del modelo 190 de retenciones se refiere a la prescripción del derecho del contribuyente a solicitar devoluciones (art. 66.c LGT). A nuestro juicio, el mismo razonamiento debería resultar válido para ambos derechos y respecto de los dos modelos, pero no es descartable que en el futuro el Tribunal Supremo vuelva a pronunciarse para clarificar del todo esta cuestión.