

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ073987

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sentencia 837/2019, de 17 de junio de 2019

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 3269/2017

**SUMARIO:**

**Procedimiento sancionador. Procedimiento. Tramitación. Plazo. Caducidad. Dies a quo del cómputo del plazo.** La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en precisar cómo se ha de computar el plazo máximo de seis meses de duración del procedimiento sancionador en materia tributaria, si desde la notificación de la comunicación de inicio de dicho procedimiento hasta el día correspondiente al ordinal anterior al inicial del cómputo o si desde la referida notificación hasta la misma fecha del sexto mes.

Pues bien, es conveniente señalar que el art. 211.2 de la Ley 58/2003 (LGT) se remite al art. 104.2 de la misma norma, pero no al art. 104.1.a), precepto que tiene una redacción no exactamente coincidente con la del art. 211.2 de la Ley 58/2003 (LGT) en cuanto al cómputo del plazo de duración de los procedimientos. Dispone el art. 104.1.a) de la Ley 58/2003 (LGT) que el plazo se contará en «(...) los procedimientos iniciados de oficio, desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio». La expresión «desde la fecha de notificación» podría interpretarse, en una primera aproximación, distinta y más estricta que la del art. 211.2 de la Ley 58/2003 (LGT) que indica que el plazo será «contado desde la notificación de la comunicación del inicio del procedimiento». Así, en esta segunda expresión no cabe duda de que la norma se refiere al efecto jurídico de la notificación, en tanto en la primera podría parecer que se refiere a una fecha concreta y determinada que pudiera entenderse incluida en el cómputo.

Dicho esto, la argumentación del recurrido insiste en que el cómputo del plazo en la forma antedicha determinaría que el procedimiento duraría, no seis meses como dispone el art. 211 de la Ley 58/2003 (LGT), sino seis meses y un día, no es compartida por el Tribunal. Si bien es cierto que el art. 211.2 de la Ley 58/2003 (LGT) se expresa en términos que no son completamente coincidentes con la del art. 48.2 de la Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), esas diferencias de matiz no permiten concluir que la voluntad del legislador en la norma tributaria haya sido introducir un criterio de cómputo distinto. Y así, la regla establecida de forma explícita en el art. 48.2 de la Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), luego sustituida sin alteración sustancial por el art. 30.4 de la Ley 39/2015 (LPAC), es reflejo de una evolución legislativa y la correspondiente doctrina jurisprudencial que, interpretando el cómputo de plazos sobre la base del art. 5.1 del Código Civil, ha venido sosteniendo reiteradamente que en los plazos expresados por meses o por años, el cómputo se inicia en el día siguiente a la notificación o publicación, que no se incluyen en el cómputo, y el día final del plazo coincide con el mismo ordinal del de la notificación o publicación del acto, en el mes en que finalizara el cómputo, o con el último día del mes si en el mismo no hubiera día equivalente al inicial del cómputo.

En conclusión, las sutiles diferencias de redacción del art. 211.2 de la Ley 58/2003 (LGT) no expresan de forma inequívoca la voluntad del legislador de introducir en este ámbito del procedimiento sancionador tributario una forma distinta del cómputo del plazo fijado por meses, que, a falta de especialidad, debe seguir los criterios establecidos con carácter general en la legislación común del procedimiento administrativo.

En consecuencia, procede establecer la doctrina de interés casacional consistente en que el cómputo del plazo máximo de duración del procedimiento sancionador en materia tributaria, fijado en la actualidad en seis meses en el art. 211.2 de la Ley 58/2003 (LGT), se computa desde la notificación de la comunicación de inicio de dicho procedimiento, día de notificación que queda excluido del cómputo, y finaliza en el mismo día del mes final, o en el último día de dicho mes final si en éste no hubiera día equivalente al de la notificación de la comunicación de inicio.

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (NFL008311) (LGT), arts. 104, 150, 151 y 211.  
Código Civil (NFL002487), art. 5.  
Ley 30/1992 (NFL000013) (LRJAP y PAC), art. 48 y disp. adic. quinta.  
Ley 39/2015 (NFL017618) (LPAC), art. 30 y disp. adic. primera.

**PONENTE:**

*Don Rafael Toledano Cantero.*

Magistrados:

Don NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN  
Don JOSE DIAZ DELGADO  
Don ANGEL AGUALLO AVILÉS  
Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ  
Don JESUS CUDERO BLAS  
Don RAFAEL TOLEDANO CANTERO  
Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA  
Don ISAAC MERINO JARA

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 837/2019

Fecha de sentencia: 17/06/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3269/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Vista: 07/05/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Procedencia: T.S.J.CATALUÑA CON/AD SEC.1

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 3269/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 837/2019

Excmos. Sres.

D. Nicolas Maurandi Guillen, presidente

D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles

D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jesus Cudero Blas

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 17 de junio de 2019.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 3269/2017, promovido por la Administración General del Estado, representada y asistida por la Abogacía del Estado, contra la sentencia núm. 313, de 12 de abril de 2017, dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, recaída en el recurso ordinario núm. 1100/2013.

Comparece como parte recurrida Traum Home Promocions, S.L., representada por el Procurador de los Tribunales D. Vicente Ruigómez Muriendas, bajo la dirección letrada de D.<sup>a</sup> M<sup>a</sup> José Roig Cervero.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero.

### ANTECEDENTES DE HECHO

#### Primero.

El presente recurso de casación se interpuso por la Administración General del Estado contra la sentencia núm. 313, dictada el 12 de abril de 2017 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, estimatoria parcial del recurso ordinario núm. 1100/2013 formulado por la entidad Traum Home Promocions, S.L. frente a las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC), ambas de fecha 21 de febrero de 2013, que estimaron en parte las reclamaciones núms. 08/03041/2009 y 08/03042/2009 interpuestas contra los acuerdos dictados por la Dependencia Regional de Inspección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por el concepto de Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2003 y 2004 e Impuesto sobre el valor añadido del cuarto trimestre de 2003 y el año 2004, así como contra las sanciones por infracciones tributarias derivadas de los mismos.

## Segundo.

La Sala de instancia estimó en parte el recurso contencioso-administrativo con sustento, en lo que aquí interesa, en el siguiente razonamiento:

"QUINTO: Defiende la demandante que se ha producido la caducidad de los expedientes sancionadores, pues ha transcurrido el plazo de seis meses desde el inicio del expediente sancionador el 10 de junio de 2008 hasta la fecha de la notificación, el día 29 de diciembre de 2008.

No obstante, tal como prevé el artículo 104.2 LGT, en la versión aplicable al caso ha de estarse a la fecha del primer intento de notificación, que es el 10 de diciembre de 2008.

Así, dispone el precepto: "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 este caso, consta en el expediente la diligencia extendida por el agente tributario, en la que se refleja que el primer intento de notificación tiene lugar el día 10 de diciembre de 2008, en la calle Calabria 171, 9º1ª de Barcelona, que es un edificio de oficinas, en el cual el obligado tributario consta en el directorio de empresas y no contesta nadie en el momento de la visita, hallándose ausente el conserje, según es de ver en los folios 21 del documento 122, en lo que se refiere a la sanción derivada del IS y en el folio 36 del documento 123 en cuanto a la sanción derivada del IVA.

De otro lado, considera la actora que aun tomando esa fecha del 10 de diciembre, se habría producido caducidad de las resoluciones sancionadoras, pues siendo el dies a quo el 10 de junio de 2008, el plazo de seis meses finalizaría el día correspondiente al ordinal anterior al inicial, esto es, el 9 de diciembre de 2008 y no el día 10, según ha resuelto el TEAC en la resolución de 25 de julio de 2013.

A fin de resolver la anterior cuestión hemos de advertir que una cosa es el cómputo del plazo para la interposición de un recurso, que se inicia al día siguiente de la notificación del acto administrativo que se impugna, y ha de hacerse, según el artículo 5 del Código civil, de fecha a fecha, para lo cual se inicia al día siguiente de la notificación o publicación del acto o disposición, y concluye el día correlativo a tal notificación o publicación en el mes de que se trate, salvo que sea inhábil, pues ningún mes tiene repetido el mismo guarismo o día.

Distinto de lo anterior es el cómputo del plazo de duración del procedimiento, en este caso, el sancionador a que se refiere el artículo 211 de la LGT/2003 y que deberá concluir en el plazo máximo de seis meses, contados desde la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento.

En este sentido, la doctrina de la resolución del TEAC que se cita en la demanda, se reitera en la resolución número 1507/2012 del propio Tribunal, de 17 marzo 2015, que cita a su vez la de fecha 19 de septiembre de 2013 (RG 3851/2011), que establece como criterio que los plazos contemplados en la Ley General Tributaria que comienzan en la misma fecha de producción de un acto o su notificación y que se computan por meses, finalizan en el día correspondiente al ordinal anterior al inicial del cómputo, en el mes correspondiente.

A su vez, el Tribunal Supremo, en Sentencia de 4-6-2015 (rec. 1513/2013), confirma el contenido del fundamento jurídico tercero de la Sentencia de la Audiencia Nacional de fecha 27 de marzo de 2013, en la que se decía:

<<a) Según el TEAC, si las actuaciones se inician el 11 de mayo de 2007, el plazo de doce meses de duración vence el 11 de mayo de 2008. De esta forma, si restamos trescientos ochenta días (las dilaciones) de la fecha en la que el procedimiento efectivamente concluyó (el 25 de mayo de 2009), obtenemos una fecha (el 11 de mayo de 2008) que coincide con el último día posible de finalización.

b) Para el recurrente, sin embargo, el plazo de doce meses de duración de las actuaciones inspectoras vencía el 10 de mayo de 2008, de manera que

efectuando idéntica resta que la propuesta por la Administración (25 de mayo de 2009 menos 380 días de dilaciones), resulta la superación del plazo, pues dicha operación nos lleva (como dice el propio TEAC) al 11 de mayo de 2008, un día después del máximo con el que la Administración contaba.

La Sala coincide plenamente en este punto con el demandante. La ley (el artículo 150 de la Ley General Tributaria) sitúa el plazo de duración del procedimiento inspector en "doce meses", contados "desde la fecha de la notificación al obligado tributario del inicio del mismo". No es necesario efectuar especiales esfuerzos hermenéuticos para colegir que la expresión "doce meses" significa, precisamente, eso y no, como parece

entender el TEAC, 365 días ó 366 días en los casos de años bisiestos. Un ejemplo puede resultar especialmente ilustrativo: si el procedimiento inspector se inicia el 1 de enero de 2010 debe terminar, como máximo, el 31 de diciembre de 2010, pues si extendiéramos el plazo al 1 de enero de 2011, tal procedimiento habría durado, cabalmente, doce meses y un día, que no es el plazo previsto por la norma>>.

En consecuencia, y de acuerdo con lo anterior, el recurso habrá de prosperar en este punto, al haberse notificado las resoluciones sancionadoras fuera del plazo previsto".

El abogado del Estado preparó recurso de casación contra la meritada sentencia mediante escrito presentado el 31 de mayo de 2017, identificando como normas legales que se consideran infringidas el artículo 211.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ["LGT "], en relación con el art. 5 del Código Civil y con el art. 48.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (sustituido por el vigente art.30. 4 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre , del Procedimiento Administrativo Común delas Administraciones Públicas).

La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación por auto de 8 de junio de 2017.

### **Tercero.**

Preparado el recurso en la instancia y emplazadas las partes para comparecer ante esta Sala, por auto de 25 de octubre de 2017 , la Sección de Admisión de esta Sala acuerda que:

"2) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en: Precisar cómo se ha de computar el plazo máximo de seis meses de duración del procedimiento sancionador en materia tributaria, si desde la notificación de la comunicación de inicio de dicho procedimiento hasta el día correspondiente al ordinal anterior al inicial del cómputo o si desde la referida notificación hasta la misma fecha del sexto mes.

3º) Identificar como norma jurídica que, en principio, será objeto de interpretación el artículo 211.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ".

### **Cuarto.**

Notificada la anterior resolución a las partes personadas y dentro del plazo fijado en el art. 92.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa ["LJCA "], el abogado del Estado, mediante escrito registrado el 5 de diciembre de 2017, interpuso el recurso de casación en el que mantiene que la interpretación del precepto señalado en el auto de admisión debe hacerse acudiendo a los criterios generales sobre cómputo de plazos establecidos en nuestro ordenamiento jurídico, en particular, al Código Civil y a las normas reguladoras del procedimiento administrativo común, concluyendo así que el plazo máximo de seis meses de duración del procedimiento sancionador en materia tributaria, regulado en el art. 211.2 LGT , se computa desde el día en que tiene lugar la notificación hasta la misma fecha del sexto mes, precepto que entiende ha sido infringido en la sentencia recurrida.

Finalmente solicita el dictado de sentencia que "dicte sentencia por la que estime el recurso, revocando la sentencia recurrida y confirmando la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional y los acuerdos sancionadores de los que trae causa".

### **Quinto.**

Conferido traslado de la interposición del recurso a la parte recurrida, el representante procesal de la entidad Traum Home Promocions, S.L. presenta, el día 8 de marzo de 2018, escrito de oposición en el que defiende que la interpretación propuesta por la contraparte está proscrita por nuestro ordenamiento jurídico, pues sería extender más allá de las previsiones legales la sujeción a potestades administrativas de naturaleza sancionadora, y suplica a la sala "desestim[e] el Recurso de Casación interpuesto por la representación del Estado, con expresa imposición en costas".

### **Sexto.**

Evacuados los trámites y de conformidad con lo previsto en el art. 92.6 de la LJCA , se acordó la celebración de vista pública y se señaló la misma para la audiencia del día 7 de mayo de 2019, continuándose la deliberación en días sucesivos hasta el día 4 de junio siguiente, en cuya fecha ha tenido lugar la votación y fallo.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### Primero.

Objeto del recurso.

Se impugna en el presente recurso de casación la sentencia núm. 313, dictada el 12 de abril de 2017 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña , que estimó en parte el recurso ordinario núm. 1100/2013 instado por la entidad Traum Home Promocions, S.L. frente a las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC), ambas de fecha 21 de febrero de 2013, estimatorias parciales de las reclamaciones números 08/03041/2009 y 08/03042/2009, que anularon las liquidaciones dictadas por la Dependencia Regional de Inspección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por el concepto Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2003 y 2004 e Impuesto sobre el valor añadido del cuarto trimestre de 2003 y el año 2004, ordenando que deberían ser sustituidas por otras de acuerdo con lo expuesto en los Fundamentos de dichas resoluciones, y, asimismo, anularon las sanciones impuestas por la inspección por infracción tributaria .

### Segundo.

Antecedentes de la cuestión debatida.

Los antecedentes de los que surge el presente recurso, tal como se desprenden de las actuaciones, son los siguientes:

1) Los expedientes sancionadores (IS 2004 e IVA 2004) se iniciaron el 10 de junio de 2008, cuestión que no es litigiosa.

2) La notificación de los acuerdos de imposición de sanción, de fecha 25 de noviembre de 2008, se produjo el día 29 de diciembre de 2008.

3) No obstante, hubo un primer intento de notificación efectuado el día 10 de diciembre de 2008, cuya validez es aceptada por la sentencia de instancia, aplicando el art. 104.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ["LGT "]. En efecto, consta en el expediente la diligencia extendida por el agente tributario, en la que se refleja que el primer intento de notificación tiene lugar el día 10 de diciembre de 2008, en la calle Calabria 171, 9º -1ª de Barcelona, que es un edificio de oficinas, en el cual el obligado tributario consta en el directorio de empresas y no contesta nadie en el momento de la visita, hallándose ausente el conserje, según es de ver en los folios 21 del documento 122, en lo que se refiere a la sanción derivada del IS y en el folio 36 del documento 123 en cuanto a la sanción derivada del IVA.

### Tercero.

Las razones de la Sala de instancia para estimar el recurso contencioso-administrativo.

La sentencia impugnada acoge la tesis de la parte actora, hoy recurrida, y anula las resoluciones sancionadoras, por considerar que se habría producido la caducidad de los respectivos procedimientos sancionadores. Declara que el dies a quo o inicial del cómputo es el 10 de junio de 2008, y concluye que el plazo de seis meses establecido en el art. 211.2 LGT finalizaría el día del sexto mes correspondiente al ordinal anterior al inicial del cómputo, esto es, el 9 de diciembre de 2008, de manera que cuando el día 10 de diciembre de 2008 se intentó la notificación de las respectivas resoluciones sancionadoras -intento cuya idoneidad no se cuestiona-, ya se habría producido la caducidad de los procedimientos sancionadores, en aplicación de lo dispuesto en el art. 211.4 LGT , al haberse agotado el plazo máximo de duración el anterior día 9 de diciembre de 2008.

### Cuarto.

La cuestión de interés casacional.

Por auto de 25 de octubre de 2017, la Sección de Admisión de esta Sala acuerda admitir el recurso interpuesto por la AGE y establece que:

"2) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en: Precisar cómo se ha de computar el plazo máximo de seis meses de duración del procedimiento sancionador en materia tributaria, si desde la notificación de la comunicación de inicio de dicho procedimiento hasta el día correspondiente al ordinal anterior al inicial del cómputo o si desde la referida notificación hasta la misma fecha del sexto mes.

3º) Identificar como norma jurídica que, en principio, será objeto de interpretación el artículo 211.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria".

#### Quinto.

La argumentación del recurso de casación y la oposición de la recurrida.

La representación de la Administración General del Estado ["AGE"], mediante escrito registrado el 5 de diciembre de 2017, interpuso el recurso de casación en el que mantiene que la sentencia recurrida ha incurrido en infracción del art. 211.2 LGT. Sostiene que la interpretación del criterio de cómputo del plazo fijado en dicho precepto, de seis meses, debe hacerse acudiendo a las reglas generales sobre el cómputo de plazos fijados por meses o por años, esto es, conforme al art. 5 del Código Civil y a las normas reguladoras del procedimiento administrativo común ( art. 48.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, sustituido por el vigente art.30.4 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas ). Argumenta el abogado del estado que el plazo máximo de seis meses de duración del procedimiento sancionador en materia tributaria, regulado en el art. 211.2 LGT, se ha de computar desde el día en que tuvo lugar la notificación del acuerdo de iniciación del mismo, es decir, desde el 10 de junio de 2008, hasta la misma fecha del sexto mes, en este caso hasta el día 10 de diciembre de 2008, de manera que, a su juicio, el intento de notificación de las resoluciones sancionadoras se habría producido dentro del plazo máximo de resolución, por lo que insta que se case y anule la sentencia recurrida.

Por su parte, la representación de la recurrida, Traum Home Promocions, S.L. sustenta su oposición en que, a su entender, con la interpretación que postula la AGE, la duración del procedimiento sancionador sería de seis meses y un día, y no de seis meses como prescribe el art. 211.2 LGT. Aduce que las normas que invoca la AGE en su recurso, en particular el art. 48.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (sustituido por el vigente art. 30.4 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas), tienen por finalidad regular la interposición de recursos, pero no determinar el cómputo del plazo de duración máxima de procedimientos.

#### Sexto.

Normas aplicables y examen de la cuestión en la jurisprudencia

La cuestión de interés casacional suscitada es determinar cómo se ha de computar el plazo máximo de seis meses de duración del procedimiento sancionador en materia tributaria, si desde la notificación de la comunicación de inicio de dicho procedimiento hasta el día correspondiente al ordinal anterior al día inicial del cómputo o si desde la referida notificación hasta la misma fecha del sexto mes.

Las normas aplicables al caso son el art. 211.2 LGT, que dispone:

"2. El procedimiento sancionador en materia tributaria deberá concluir en el plazo máximo de seis meses contados desde la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento. Se entenderá que el procedimiento concluye en la fecha en que se notifique el acto administrativo de resolución del mismo. A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución serán aplicables las reglas contenidas en el apartado 2 del artículo 104 de esta Ley".

Por su parte, el apartado 4 del art. 211 señala que "4. El vencimiento del plazo establecido en el apartado 2 de este artículo sin que se haya notificado resolución expresa producirá la caducidad del procedimiento [...]".

Finalmente, el art. 104.2 LGT establece que "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".

Aunque la sentencia recurrida invoca como precedente nuestra STS de 4 de junio de 2015 (rec. cas. 1513/2013, ES:TS:2015:2781 ), lo cierto es que en dicho pronunciamiento, esta Sala no abordó la cuestión aquí suscitada, relativa al cómputo del plazo. La STS de 4 de junio de 2015 , cit., se limitó a confirmar la sentencia recurrida, dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional en fecha 27 de marzo de 2013 (ES:AN:2013:1551 ), sentencia ésta última que ciertamente sigue el criterio asumido en la sentencia recurrida. Ahora bien, en nuestra STS de 4 de junio de 2015 , cit., no se examina la cuestión del cómputo del plazo del procedimiento inspector, ya que se estima el recurso de casación "[...] haciendo abstracción de las diferentes posiciones doctrinales que se mantienen en orden al cómputo del plazo de duración del procedimiento inspector como procedimiento especial separado de las actuaciones de aplicación de los tributos [...]" (FJ 4). Por tanto, no constituye un precedente jurisprudencial en la materia de interés casacional que ahora nos ocupa.

Por el contrario, sí examinamos una cuestión semejante a la suscitada, si bien en relación al procedimiento de inspección tributaria, en nuestra STS de 4 de abril de 2017 (rec. cas. para unificación de doctrina núm. 2659/2016, ES:TS:2017:1299 ), en la que se rechazó la interpretación postulada por la allí recurrente en el sentido de que, del tenor del art. 150.1 LGT , pudiera concluirse que "[...] el plazo de 12 meses [fijado en la redacción originaria del art. 150.1 LGT ] comienza a computar[se] el mismo día en que se notifica el acuerdo de inicio de actuaciones inspectoras y no el día siguiente" (FJ 1). Al respecto, afirmamos en la STS de 4 de abril de 2017 cit., que debe ser de aplicación el criterio del cómputo de fecha a fecha, esto es, excluyendo del cómputo el día de la notificación, que se iniciaría en el siguiente, y concluyendo el plazo en la fecha del mes final, que corresponda al mismo día de la notificación, y ello por cuanto es "[...] conforme con la mantenida por esta Sala, y la más acorde con el principio de seguridad jurídica, al unificar el criterio para el cómputo de los plazos por meses [...]". En la misma línea de cómputo del plazo a partir del día siguiente al de la entrada de las actuaciones en la dependencia tributaria correspondiente, nos hemos pronunciado en nuestras sentencias de 23 de mayo de 2018 (rec. cas. núm. 1503/2017, ES:TS:2018:2533 ) y 22 de mayo de 2018 (rec. cas. núm. 315/2017, ES:TS:2018:2052 ) en aquellos casos de ejecución de sentencias en que se había acordado la anulación de actos, con retroacción de actuaciones inspectoras.

Por último, es de reseñar que, en el ámbito económico administrativo, a raíz de nuestra STS de 4 de abril de 2017 , cit., el Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) cambió su criterio, expresado en la resolución de 25 de julio de 2013, entre otras, coincidente con el de la sentencia recurrida, y en resolución de 19 de febrero de 2019, recurso de alzada 6257/2017 resuelve aplicar el criterio de la STS de 4 de abril de 2017 , esto es, el cómputo de fecha a fecha.

#### **Octavo.**

El juicio de la Sala.

En primer lugar, es conveniente señalar que el art. 211.2 LGT se remite al art. 104.2 LGT , pero no al art. 104.1 a) LGT , precepto que tiene una redacción no exactamente coincidente con la del art. 211.2 LGT en cuanto al cómputo del plazo de duración de los procedimientos. Dispone el art. 104.1 a) LGT que el plazo se contará en "[...] los procedimientos iniciados de oficio, desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio". La expresión "desde la fecha de notificación" podría interpretarse, en una primera aproximación, distinta y más estricta que la del art. 211.2 LGT que indica que el plazo será "contado desde la notificación de la comunicación del inicio del procedimiento". Así, en esta segunda expresión no cabe duda de que la norma se refiere al efecto jurídico de la notificación, en tanto en la primera podría parecer que se refiere a una fecha concreta y determinada que pudiera entenderse incluida en el cómputo.

La argumentación del recurrido insiste en que el cómputo del plazo en la forma antedicha determinaría que el procedimiento duraría, no seis meses como dispone el art. 211 LGT , sino seis meses y un día, no puede ser compartida. Es cierto que el art. 211.2 LGT se expresa en términos que no son completamente coincidentes con la del art. 48.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común ["LPAC "], pero esas diferencias de matiz no permiten concluir que la

voluntad del legislador en la norma tributaria haya sido introducir un criterio de cómputo distinto. En efecto, el art. 48.2 de la LPAC dispone que:

"2. Si el plazo se fija en meses o años, éstos se computarán a partir del día siguiente a aquel en que tenga lugar la notificación o publicación del acto de que se trate, o desde el siguiente a aquel en que se produzca la estimación o desestimación por silencio administrativo. Si en el mes de vencimiento no hubiera día equivalente a aquel en que comienza el cómputo, se entenderá que el plazo expira el último día del mes

Por su parte el art. 5.1 del Código Civil establece que:

"1. Siempre que no se establezca otra cosa, en los plazos señalados por días, a contar de uno determinado, quedará éste excluido del cómputo, el cual deberá empezar en el día siguiente; y si los plazos estuviesen fijados por meses o años, se computarán de fecha a fecha. Cuando en el mes del vencimiento no hubiera día equivalente al inicial del cómputo, se entenderá que el plazo expira el último del mes".

Pues bien, la regla establecida de forma explícita en el art. 48.2 de la Ley 30/1992, luego sustituida sin alteración sustancial por el art. 30.4 de la Ley 39/2015, de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, es reflejo de una evolución legislativa y la correspondiente doctrina jurisprudencial que, interpretando el cómputo de plazos sobre la base del art. 5.1 del Código Civil, ha venido sosteniendo reiteradamente que en los plazos expresados por meses o por años, el cómputo se inicia en el día siguiente a la notificación o publicación, que no se incluyen en el cómputo, y el día final del plazo coincide con el mismo ordinal del de la notificación o publicación del acto, en el mes en que finalizara el cómputo, o con el último día del mes si en el mismo no hubiera día equivalente al inicial del cómputo.

En definitiva, la jurisprudencia de esta Sala ha optado, en esta materia, por una interpretación unificadora al no considerar que la voluntad del legislador haya sido la de establecer una forma de cómputo distinta en el ámbito del procedimiento inspector. Así, al analizar concretamente el inicio del cómputo del plazo para concluir el procedimiento de inspección, hemos declarado que se debe acomodar a las reglas generales en materia de cómputo de plazos de señalados por meses, esto es, de fecha a fecha. Así lo afirma nuestra STS de 4 de abril de 2017, cit., que interpreta el art. 104.1 LGT "[...] conforme con la [doctrina jurisprudencial] mantenida por esta Sala, y la más acorde con el principio de seguridad jurídica, al unificar el criterio para el cómputo de los plazos por meses [...]", haciendo referencia allí a la jurisprudencia contenida en las SSTS de 25 de octubre de 2016; de 17 de enero de 2011 y 16 de mayo de 2014, pronunciamientos que citan, a su vez, las SSTS de 10 de junio de 2008 (recurso 32/2006) y de 9 de mayo de 2008 (recurso 9064/2004), que señalan que es reiteradísima la doctrina de esta Sala que concluye que los plazos señalados por meses se computan de fecha a fecha, iniciándose el cómputo del plazo al día siguiente de la notificación o publicación del acto, pero siendo la del vencimiento del plazo el día equivalente al de la notificación, pero en el mes final del cómputo, y en caso de no existir día equivalente, en la del último día del mes del vencimiento.

También en nuestras SSTS de 23 de mayo de 2018 (rec. cas. núm. 1503/2017, ES:TS:2018:2533) y 22 de mayo de 2018 (rec. cas. núm. 315/2017, ES:TS:2018:2052), entre otras muchas referidas a la cuestión del cómputo del plazo en los que casos que se hubiera acordado anulación con retroacción de actuaciones, nos hemos pronunciado en el sentido de excluir del cómputo del plazo para finalizar las actuaciones el día en que se comunica la resolución anulatoria con retroacción de actuaciones al órgano competente para llevarla a puro y debido efecto.

En definitiva, la jurisprudencia ha seguido un criterio de unificación en beneficio de la seguridad jurídica, doctrina jurisprudencial que debe extenderse también a la cuestión de interés casacional ahora suscitada, por no existir ningún elemento interpretativo que permita concluir que la voluntad del legislador ha sido la de excluir la regla general ya expuesta, que se deduce del art. 5.1 del Código Civil, en relación con el art. 48.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (sustituido por el vigente art.30. 4 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas). No consideramos atendible el argumento que expone la recurrida de que en tal caso se estaría produciendo una ampliación del plazo máximo del procedimiento sancionador, a seis meses y un día. Antes de todo ha de hacerse notar que el argumento que expone la actora, sobre el inicio de las actuaciones inspectoras en la misma fecha de la notificación del acuerdo de inicio, se vale del ejemplo del procedimiento inspector iniciado mediante citación para comparecencia en las oficinas de la

inspección o mediante la propia personación del personal en la inspección tributaria en las dependencias del contribuyente (151.2 LGT). Por tanto, es una argumentación ajena al procedimiento sancionador.

Además, hemos de insistir en que análoga argumentación ha sido rechazada en la jurisprudencia de esta Sala, respecto a la misma cuestión en el ámbito del procedimiento inspector, por las razones que expusimos en nuestra STS de 4 de abril de 2017, cit., en referencia a análoga alegación respecto al procedimiento inspector. En esta sentencia, y en la jurisprudencia que en la misma se cita, y en cuyo contenido hemos de reafirmarnos ahora, late la necesidad, por imperativos del principio de seguridad jurídica y certeza, de que, salvo explícitas declaraciones de voluntad del legislador en un sentido que se separe de la regla general, debe reafirmarse el criterio de que en esta cuestión del cómputo de plazo fijado por meses o por años que a estos efectos es igual - el día en que se produce la notificación o publicación del acuerdo iniciador queda excluido del cómputo.

En conclusión, lo realmente relevante es que la previsión de la disposición adicional ( DA) 5ª.1 de la Ley 30/1992, mantenida en la DA 1ª, apartado 2.c) de la Ley 39/2015, es la supletoriedad de dicha ley de procedimiento administrativo común en todo lo no regulado específicamente en la normativa propia de los diferentes procedimientos tributarios. Y lo cierto es que las sutiles diferencias de redacción del art. 211.2 LGT no expresan de forma inequívoca la voluntad del legislador de introducir en este ámbito del procedimiento sancionador tributario una forma distinta del cómputo del plazo fijado por meses, que, a falta de especialidad, debe seguir los criterios establecidos con carácter general en la legislación común del procedimiento administrativo.

#### **Noveno.**

Fijación de la doctrina de interés casacional.

En consecuencia, procede establecer la doctrina de interés casacional consistente en que el cómputo del plazo máximo de duración del procedimiento sancionador en materia tributaria, fijado en la actualidad en seis meses en el art. 211.2 LGT, se computa desde la notificación de la comunicación de inicio de dicho procedimiento, día de notificación que queda excluido del cómputo, y finaliza en el mismo día del mes final, o en el último día de dicho mes final si en éste no hubiera día equivalente al de la notificación de la comunicación de inicio.

#### **Décimo.**

Resolución de las pretensiones.

La aplicación de la anterior doctrina determina la estimación del recurso de casación, al haber infringido la sentencia recurrida el art. 211.2 LGT, por lo que procede casar y anular la sentencia recurrida. En cuanto al fondo de las pretensiones suscitadas en la demanda, debemos atender a la naturaleza sancionadora de la resolución recurrida, por lo que, con el fin de garantizar el pleno derecho de la actora a la tutela judicial efectiva respecto al examen de sus alegaciones y la posibilidad de recurso, procede, de conformidad con lo dispuesto en el art. 93.1 LJCA, procede ordenar la retroacción de las actuaciones al momento procedimental anterior a dictar sentencia, para que la Sala de instancia, con aplicación de la doctrina fijada en esta sentencia, resuelva el resto de cuestiones planteadas en el litigio.

UNDÉCIMO.- Costas.

De conformidad con lo dispuesto en el art. 93.4 de la LJCA, cada parte satisfará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad. En cuanto a las de instancia, no ha lugar a hacer pronunciamiento alguno, al retrotraer las actuaciones.

### **FALLO**

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido de acuerdo con la interpretación de las normas establecidas en el fundamento noveno:

1.- Estimar el recurso de casación núm. 3269/2017, interpuesto por la Administración General del Estado contra la sentencia núm. 313, dictada el 12 de abril de 2017, de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, estimatoria parcial del recurso ordinario núm. 1100/2013 formulado por la entidad Traum Home Promocions, S.L. frente a las resoluciones del Tribunal

Económico-Administrativo Regional de Cataluña, ambas de fecha 21 de febrero de 2013, que estimaron en parte las reclamaciones núms. 08/03041/2009 y 08/03042/2009 instadas contra los acuerdos de la Dependencia Regional de Inspección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, dictados por el concepto de Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2003 y 2004 e Impuesto sobre el valor añadido del cuarto trimestre de 2003 y el año 2004, así como contra las sanciones por infracciones tributarias derivadas de los mismos.

2.- Casar y anular la sentencia recurrida, y ordenar la retroacción de actuaciones al momento anterior a dictar sentencia para que la sala de instancia, con respeto pleno a la doctrina fijada en esta sentencia, dicte sentencia en la que resuelva las cuestiones planteadas en el litigio.

3.- Hacer el pronunciamiento sobre costas expresado en el último fundamento de derecho.

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

Así se acuerda y firma.

D. Nicolas Maurandi Guillen D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jesus Cudero Blas D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda D. Isaac Merino Jara

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Rafael Toledano Cantero, estando la Sala celebrando audiencia pública, lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). 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.