

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ092920

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 650/2024, de 17 de abril de 2024

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 8105/2022

SUMARIO:

Prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria. Cómputo. Dies ad quem (término). *Plazo de cuatro años que culmina en un día inhábil.* En el presente recurso se constata que entre el 3 de marzo de 2014, en que se formularon las alegaciones ante el TEAC, y el 5 de marzo de 2018, que le fue notificada a la recurrente la resolución del TEAC, transcurrieron cuatro años y dos días, por lo que se habría completado el plazo de prescripción de cuatro años del art. 66 de la LGT. Discrepa el abogado del Estado en cuanto al cómputo de este plazo. Analizando el calendario dice que el día 3 de marzo de 2018 era sábado, el 4 domingo, y que siguiente día hábil era el lunes 5. Cita el art. 30.2 LPAC «[S]iempre que por Ley o en el Derecho de la Unión Europea no se exprese otro cómputo, cuando los plazos se señalen por días, se entiende que éstos son hábiles, excluyéndose del cómputo los sábados, los domingos y los declarados festivos. [...]». La previsión normativa que invoca el abogado del Estado no resulta de aplicación cuando el cómputo del plazo es por meses o por años, como ocurre en el presente caso. Así lo ha reconocido la STS de 7 de mayo de 2009, recurso n.º 7813/2003 (NFJ034778), donde se reitera que en los plazos por meses, el plazo concluye, ya dentro del mes correspondiente, el día que se designa con la misma cifra que identifica el día de la notificación o publicación. Por lo tanto, como estamos ante un cómputo de plazos por años, su cuenta debe hacerse de fecha a fecha, de modo que el día inicial fue el 3 de marzo de 2014, fecha en que se formularon ante el TEAC las alegaciones, siendo el día final el 3 de marzo de 2018, independientemente de que ese día fuera no hábil a los efectos procedimentales. En tal caso, debió la Administración notificar el acto antes del vencimiento de ese día para evitar la consumación del plazo de prescripción. El Tribunal fija como doctrina que el plazo de cuatro años de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, previsto en el art. 66 LGT, se ha de computar de fecha a fecha con independencia de que el último día de dicho plazo sea hábil o inhábil. [Vid., ATS de 14 de junio de 2023, recurso n.º 8105/2022 (NFJ090168) y SAN de 20 de diciembre de 2021, recurso n.º 234/2018 (NFJ085133) que se confirma].

PRECEPTOS:

Ley 39/2015 (LPAC) art. 30.
Ley 29/1998 (LJCA), arts. 65 y 93.
Código Civil, arts. 5, 1.961 y 1.966 a 1.968.
Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), art. 48.
Ley 58/2003 (LGT), arts. 4, 7, 66 y 97.

PONENTE:

Don Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.

Magistrados:

Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ
Don RAFAEL TOLEDANO CANTERO
Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA
Don ISAAC MERINO JARA
Don MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 650/2024

Fecha de sentencia: 17/04/2024

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 8105/2022

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 02/04/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Dmitry Berberoff Ayuda

Procedencia: AUD.NACIONAL SALA C/A. SECCION 6

Letrada de la Administración de Justicia: Sección 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 8105/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Dmitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Sección 002

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 650/2024

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dmitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 17 de abril de 2024.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 8105/2022, interpuesto por la Administración General del Estado, representada y defendida por la Abogacía del Estado, contra la sentencia dictada el 20 de diciembre de 2021 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el recurso núm. 234/2018.

Ha sido parte recurrida CAIXABANK, S.A. (en adelante, "Caixabank") representada por el procurador de los Tribunales don Julio Cabellos Albertos, bajo la dirección letrada de don José Manuel Carro Martín.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Dmitry Berberoff Ayuda.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

- Resolución recurrida en casación

El presente recurso de casación se dirige contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 20 de diciembre de 2021, que desestimó el recurso núm. 234/2018, interpuesto por la representación procesal de Caixabank contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) el 22 de febrero de 2018, por la que se estimaban en parte las reclamaciones económico-administrativas contra liquidación derivada de acta en disconformidad A02 72211791, concepto IVA, ejercicio 2007, deuda tributaria a ingresar de 1.087.192,52 euros; y contra liquidación derivada de acta en disconformidad A02 72211816, concepto IVA, ejercicio 2008, importe a devolver de 32.326,21 euros.

Por auto de 20 de mayo de 2022, la Audiencia Nacional estimó el incidente de complemento de la expresada sentencia y, con rectificación del fallo, estimó el recurso contencioso-administrativo interpuesto por Caixabank.

Segundo.

- Tramitación del recurso de casación

1.- Preparación del recurso. La abogada del Estado, en representación de la Administración General del Estado, mediante escrito de 28 de junio de 2022 preparó el recurso de casación contra la expresada sentencia de 20 de diciembre de 2021.

La Audiencia Nacional tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 2 de noviembre de 2022, ordenó remitir las actuaciones al Tribunal Supremo y emplazó a los litigantes para que comparecieran ante la Sala Tercera.

2.- Admisión del recurso. La Sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación por medio de auto de 14 de junio de 2023, en el que aprecia un interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciado en estos literales términos:

"2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si al plazo de cuatro años de prescripción de la potestad de la Administración de determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, previsto en el artículo 66 de la Ley 58/2003, General Tributaria, le es de aplicación la previsión contenida en el artículo 30.5 de la Ley 39/2015, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, que determina que cuando el último día del plazo sea inhábil, el plazo se entenderá prorrogado al primer día hábil siguiente.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los artículos 66 y 97 de la Ley 58/2003, General Tributaria ["LGT"], y el artículo 30, apartados 4 y 5 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas ["LPAC"].

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA."

3.- Interposición del recurso (síntesis argumental de la parte recurrente en casación). La abogada del Estado, en representación de la Administración General del Estado, interpuso recurso de casación mediante escrito de fecha 28 de julio de 2023, que observa los requisitos legales.

Para fundamentar la estimación del recurso de casación y consiguiente anulación de la sentencia impugnada, argumenta que esta ha infringido el ordenamiento jurídico en cuanto a la aplicación de los artículos 30.2, . 4 y . 5 y Disposición Adicional Primera (DA 1ª) .2 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas ("LPAC"), "BOE" núm. 236, de 2 de octubre, en relación con los arts. 7, 97 y 66 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ("LGT"), "BOE" núm. 302, de 18 de diciembre.

Invoca, asimismo, las sentencias del Tribunal Supremo de 7 de mayo de 2009, rca. 7813/2003, ECLI:ES:TS:2009:4013; 15 de diciembre de 2005, rca. 592/2003, ECLI:ES:TS:2005:7204; 25 de septiembre de 2014, rca. 4031/2012, ECLI:ES:TS:2014:3954; 4 de abril de 2017, rca. 2659/2016, ECLI:ES:TS:2017:1299; 17 de junio de 2019, rca. 3269/2017, ECLI:ES:TS:2019:2225, y las allí citadas.

Reconoce que el auto de Admisión no se refiere a las cuestiones, suscitadas en el escrito de preparación del recurso, relativas a la posibilidad de que un auto de complemento de sentencia altere el sentido del fallo y a la introducción de nuevos motivos de recurso en el escrito de conclusiones. No declara que tengan interés casacional, pero tampoco lo descarta.

Aduce que se suscita la cuestión de computar el plazo del art. 66 LGT (plazo de prescripción de 4 años) defendiendo que, puesto que la LGT no dice nada al respecto, se ha de acudir a la LPAC, a tenor de los arts. 7.2 LGT y 97 LGT. Ha de tenerse en cuenta también la DA 1ª.2 LPAC

Afirma que el art. 30.5 LPAC se refiere, tanto a los plazos fijados por meses como a los fijados en años. A los que no se refiere, es a los fijados en días en los que, por preceptuarlo la regla específica del art.30.2, está claro que se excluyen del cómputo los días inhábiles.

Aduce que la sentencia del Tribunal Supremo de 15 de diciembre de 2005, rca. 592/2003, ECLI:ES:TS:2005:7204, mantuvo que, si el día en que vence el plazo fijado por meses o años, coincidente con el mismo día en que se produjo la notificación en el mes o el año de vencimiento, es inhábil, entonces el plazo vence el siguiente día hábil. En el mismo sentido, cita otras sentencias como la de 25 de septiembre de 2014, rca. 4031/2012, ECLI:ES:TS:2014:3954.

A su juicio, no hay ninguna razón para no aplicar al plazo del art. 66 LGT -de cuatro años de prescripción de la potestad de la Administración para liquidar-, la previsión del art. 30.5 LPAC, que determina que cuando el último día del plazo sea inhábil, el plazo se entenderá prorrogado al primer día hábil siguiente.

Considera que no tiene base la alegación de CaixaBank ante la Audiencia Nacional, relativa a que los plazos de prescripción son sustantivos y no procesales, por lo que no se les aplica la LPAC sino el art. 5 del Código Civil, por lo que el plazo de cuatro años vencía el 3 de marzo de 2018.

En primer lugar -afirma-, las reglas de la LPAC sobre cómputo de plazos, no se aplican solo a los plazos procedimentales. El art. 29 LPAC se refiere, en general, a "los términos y plazos establecidos en esta u otras leyes". El art. 1 LPAC, relativo al "objeto de la ley", deja claro que esta no solo se dirige a regular el procedimiento administrativo común, sino también "los requisitos de validez y eficacia de los actos administrativos".

Por otra parte -prosigue-, difícilmente se puede aplicar supletoriamente, en lugar de la LPAC, el Código Civil, cuando, como dice el art.5.2 de este, a diferencia de lo que ocurre en el cómputo administrativo de los plazos, en su cómputo civil, "no se excluyen los días inhábiles".

En definitiva, entiende que el art. 7.2 LGT establece el carácter supletorio en el ámbito tributario de las disposiciones generales del derecho administrativo antes que la de los preceptos del derecho común, lo que se confirma en su art. 97 y en la DA 1ª.2 LPAC.

Interpreta que la jurisprudencia ha admitido sin reservas la aplicación supletoria de las normas de procedimiento administrativo en el cómputo de los plazos establecidos en la LGT, no solo plazos de recurso, sino también plazos de prescripción. A modo de ejemplo, cita la sentencia del Tribunal Supremo de 4 de abril de 2017, rca. 2659/2016, ECLI:ES:TS:2017:1299, sobre cómputo del plazo de doce meses fijado en el art. 150 LGT; y la sentencia de 17 de junio de 2019, rca.3269/2017, ECLI:ES:TS:2019:2225, sobre cómputo del plazo máximo de duración del procedimiento sancionador en materia tributaria a efectos de su caducidad.

A su juicio, el auto computa mal el plazo de cuatro años del art. 66 LGT, con relación con el art. 30.5 LPAC, al considerar que dicho plazo vencía un sábado, cuando los sábados son inhábiles (ex art. 30.2 LPAC) afirmando, sin base legal ni jurisprudencial alguna, que el art. 30.5 LPAC no se aplica a los plazos fijados por meses o años.

En definitiva, para la Administración recurrente se equivoca el auto de rectificación puesto que no transcurrieron cuatro años entre el 3 de marzo de 2014 (fecha en la que CaixaBank formuló alegaciones ante el TEAC) y el 5 de marzo de 2018 (cuando le fue notificada la resolución del TEAC), ya que esa fecha era el primer día hábil siguiente al vencimiento del plazo, el 3 de marzo de 2018, que era sábado.

Con relación a las otras cuestiones de interés casacional invocadas en el escrito de preparación del recurso y no mencionadas en el auto de Admisión, entiende su examen precedente.

Niega la posibilidad de alterar el fallo de la sentencia en un ulterior auto de complemento de esta y plantear cuestiones nuevas en el escrito de conclusiones. Aduce que, si se llegara, hipotéticamente, a la conclusión de que la regla del art. 30.5 LPAC no se aplica al plazo de cuatro años del art. 66 LGT, el interés subjetivo de la Administración tributaria exigiría dilucidar si la Audiencia Nacional podía hacer esa declaración, cuando y como lo hizo.

En su opinión, los autos de complemento de sentencia pueden aclarar algún punto oscuro o un error material. En cambio, no pueden variar el sentido de la sentencia, alterando su fallo. Una modificación de esta naturaleza resulta vedada por el principio de invariabilidad de las decisiones judiciales, ligado al principio de seguridad jurídica del art. 9.3 CE y al derecho a la tutela judicial efectiva del art. 24 CE.

Por otra parte, según el art. 65.1 LJCA: "En el acto de la vista o en el escrito de conclusiones no podrán plantearse cuestiones que no hayan sido suscitadas en los escritos de demanda y contestación", citando al respecto las sentencias del Tribunal Supremo de 3 de junio de 2020, rca. 3654/2017, ECLI:ES:TS:2020:1658, con cita de otras como las SSTs de 3 de mayo de 2004 y 10 de noviembre de 2005 (rca. 7025/2000, ECLI:ES:TS:2004:2937, y rca.6867/2002, ECLI:ES:TS:2005:7256), así como la de 11 de febrero de 2022, rca. 1070/2020, ECLI:ES:TS:2022:504.

Concluye que el auto de complemento de sentencia, objeto de este recurso, no solo vulnera el art. 30 LPAC apreciando, a partir de esta infracción, la prescripción del derecho de la Administración a liquidar; sino que, además, infringe el art. 267.5 Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial ("LOPJ"), "BOE" núm. 157, de 2 de julio, con relación al principio de invariabilidad de las sentencias y los arts. 9.3 y 24 de la Constitución española ("CE"), "BOE" núm. 311, de 29 de diciembre de 1978, en cuanto cambia el sentido del fallo de su sentencia inicial, que pasa de ser desestimatorio a estimatorio.

Insiste en que la Audiencia Nacional estima una prescripción alegada por Caixabank, por vez primera, en un escrito complementario a la demanda, no previsto en la LJCA y, luego, en conclusiones.

Afirma que la prescripción del crédito tributario por la inactividad del TEAC era una cuestión nueva (no una argumentación diferente) que no se esgrimió en la demanda y frente a la que la Administración tributaria no tuvo oportunidad de defenderse adecuadamente, dada su tardía invocación.

Como se dijo en el escrito de preparación de su recurso, el auto de 20 de mayo de 2022 parece entender que lo único vedado al escrito de conclusiones es la introducción de nuevas pretensiones cuando, de la jurisprudencia invocada, resulta que no cabe en dicho trámite introducir nuevas pretensiones, pero tampoco cuestiones nuevas. Este es un concepto con contenido propio, que se identifica con motivos de recurso totalmente nuevos, a su vez, distinto de lo que son nuevos argumentos o alegaciones que puedan esgrimirse para reforzar un motivo ya alegado con anterioridad.

4.- Oposición al recurso interpuesto (síntesis argumental de la parte recurrida en casación). El procurador don Julio Cabellos Albertos, en representación de Caixabank presentó escrito de oposición de fecha 26 de octubre de 2023.

Para fundamentar la desestimación del recurso de casación, aduce que la única cuestión es la relativa al distinto criterio que la abogacía del Estado y la Sala de instancia muestran respecto al cómputo del plazo prescriptivo, quedando fuera de esta excepcional fase casacional la cuestión procedimental a la que, sin embargo, parece otorgarse mayor importancia en el escrito de interposición del recurso.

Niega que esas cuestiones procesales tengan conexión o dependencia con la cuestión que presenta interés casacional objetivo y que resulte necesaria para resolverla ni que su resolución sea una consecuencia subsiguiente a la cuestión identificada de interés casacional. En virtud de lo anterior, a su juicio, no procede siquiera admitir su argumentación.

Centrado el objeto del recurso de casación, considera, en la misma línea que la Sala de instancia, que se debe reconocer como prescrito el derecho de la Administración a determinar y exigir el pago de la deuda tributaria, una vez transcurridos cuatro años desde la presentación del escrito de alegaciones correspondiente ante los Tribunales Económico Administrativos en tanto en cuanto, los mismos se han mantenido inactivos durante el referido plazo de tiempo, sin realización de hito alguno susceptible de interrumpir ese cómputo.

Manifiesta su oposición a la doctrina que pretende la abogacía del Estado en tanto que, su argumentación obvia que la prescripción es una institución imprescindible para el sistema español, que protege la seguridad jurídica. A este respecto, fijar una doctrina legal en tales términos tendría un muy difícil acomodo con el principio de buena administración.

Señala que, cuando se inició el procedimiento, era de aplicación la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (hoy derogada), bajo la cual, los sábados eran considerados días hábiles. Argumenta que, de aceptarse el criterio de la Abogacía del Estado, la Administración se estaría beneficiando de un plazo de prescripción ampliado de manera sobrevenida, obteniendo dos días naturales adicionales sobre el genérico plazo de cuatro años (derivado de la entrada en vigor de la actual LPAC, bajo la que se consideran inhábiles los sábados a los efectos administrativos).

Por otro lado -argumenta- la Abogacía del Estado parece desconocer la jurisprudencia que se refiere al cómputo de plazos, según la cual se viene distinguiendo entre plazos procesales y plazos sustantivos, siendo estos últimos los que se conceden para el ejercicio de las acciones con las que se tutela un derecho sustantivo, mientras que los primeros son los que se conceden para una actuación procesal. Lo que no cabe es siquiera plantearse, como ha hecho el abogado del Estado, que el Código Civil es difícilmente aplicable de forma supletoria a la Ley General Tributaria, cuando así lo recogen ambas normas. A efectos de la diferenciación entre plazos sustantivos y plazos procesales invoca la sentencia del Tribunal Supremo de 6 de mayo de 2013, rec. 5320/2011, ECLI:ES:TS:2013:2333.

A modo de conclusión, expone que, a los plazos de prescripción, al pertenecer al ámbito del Derecho material, no le son de aplicación las provisiones establecidas en la LPAC, que se refieren exclusivamente al cómputo de plazos procesales. En este sentido, y a diferencia de lo que ocurriría en el caso de tratarse de plazos procesales, de conformidad con lo establecido en la Ley General Tributaria y en el Código Civil sobre el cómputo de los plazos de prescripción, considera que el dies ad quem del referido plazo se computará de fecha a fecha, coincidiendo por tanto con el equivalente al día en que se recibió la notificación, con independencia de que este fuese un día inhábil.

5.- Deliberación, votación y fallo del recurso. De conformidad con el artículo 92.6 de la Ley de la Jurisdicción, y considerando innecesaria la celebración de vista pública atendiendo a la índole del asunto, mediante providencia de fecha 30 de octubre de 2023, quedó el recurso concluso y pendiente de señalamiento para votación y fallo.

Por providencia de fecha 18 de diciembre de 2023 se designó Magistrado ponente al Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda y se señaló para votación y fallo de este recurso el día 26 de marzo de 2024.

Por providencia de 9 de enero de 2024 se dejó sin efecto dicho señalamiento y se trasladó para el 2 de abril de 2024, manteniéndose la misma ponencia, fecha en que comenzó su deliberación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

- La controversia jurídica

Se suscita cómo debe computarse el plazo de prescripción de cuatro años, que el artículo 66 LGT establece con relación al derecho a liquidar la deuda tributaria.

En particular, el auto de Admisión plantea si es de aplicación la previsión contenida en el artículo 30.5 de la LPAC, en cuya virtud, cuando el último día del plazo sea inhábil, el plazo se entenderá prorrogado al primer día hábil siguiente.

Por tanto, el debate no atañe al inicio del plazo de la prescripción ni a su interrupción, a cuyo efecto, los artículos 67 LGT y 68 LGT contienen reglas precisas para su determinación, sino que se suscita desde la perspectiva del dies ad quem porque, teniendo en consideración el tiempo transcurrido entre 3 de marzo de 2014 -fecha en que se formularon las alegaciones ante el TEAC-, y 5 de marzo de 2018 -día en que le fue notificada a la entidad reclamante la resolución del TEAC-, la Audiencia Nacional apreció la prescripción del derecho de la Administración a liquidar, al constatar el transcurso de cuatro años y dos días, más allá, por tanto, del plazo del art. 66 de la LGT.

Sin embargo, el abogado del Estado ha venido sosteniendo que el día 3 de marzo de 2018 era sábado, el 4 de marzo domingo, y que el siguiente día hábil era el lunes 5, por lo que, a su juicio, a tenor del artículo 30 LPAC, no hubo prescripción. En síntesis, pretende que el último día de ese plazo de prescripción de cuatro años debió extenderse hasta el primer día hábil siguiente, lunes 5 de marzo de 2018.

Segundo.

- La vía económico-administrativa, el recurso contencioso de instancia, la sentencia y el auto complementario

Caixabank impugnó en vía económica-administrativa la liquidación, concepto IVA, formulando alegaciones el 3 de marzo de 2014, siéndole notificada la resolución del TEAC el 5 de marzo de 2018 sin actuación intermedia susceptible de interrumpir la prescripción.

Interpuesto recurso contencioso-administrativo, Caixabank no alegó en la demanda la prescripción del derecho de la Administración a liquidar la deuda tributaria, sobre la base de la duración de la vía económico-administrativa.

Tras la demanda, presentó ante la Audiencia Nacional un escrito complementario que, según la Sala de instancia, Caixabank denominó de "ampliación de demanda", y que reiteró en el de conclusiones, denunciando la prescripción del derecho a liquidar por transcurrir más de cuatro años desde que presentó sus primeras alegaciones ante el TEAC hasta que se le notificó su resolución.

Dado traslado de ese escrito a la abogacía del Estado, esta alegó, con invocación del art. 30.5 LPAC, que el plazo de cuatro años vencía el 3 de marzo de 2018, sábado, por lo que el primer día hábil siguiente era el 5 de marzo 2018 y que, en consecuencia, no había prescripción.

En conclusiones, Caixabank insistió en la prescripción de la liquidación tributaria por inactividad del TEAC, argumentando que los plazos de prescripción son sustantivos y no procesales, por lo que no se aplica la LPAC sino el art. 5 del Código Civil, de modo que el plazo de cuatro años vencía el 3 de marzo de 2018.

El recurso fue desestimado por la sentencia de 20 de diciembre de 2021, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que no se pronunció sobre la prescripción por la duración de la vía económico-administrativa.

Promovido por Caixabank un incidente de complemento de sentencia, al amparo del art.267.5 LOPJ, el mismo fue estimado por auto de 20 de mayo de 2022 cuya parte dispositiva expresó:

"LA SALA ACUERDA: acoger el incidente de complemento de sentencia con rectificación del fallo de la sentencia dictada 20 de diciembre de 2021, en el recurso 234/2018, en los siguientes términos: Que debemos estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por CAIXABANK S.A. representada por el procurador don Julio Cabellos Albertos contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 22 de febrero de 2018, con anulación de la resolución impugnada y de la liquidación de la que trae causa, con expresa condena en costas a la Administración."

El auto de 20 de mayo de 2022 reconoció que la invocación de la prescripción no se alegó en la demanda, sino en el posterior escrito de "ampliación de demanda" y en conclusiones. No obstante, entendió que esa tardía invocación de la prescripción no alteró la pretensión inicial -de nulidad de la liquidación-, siendo solo un motivo nuevo de recurso.

El auto de 20 de mayo de 2022 apreció la prescripción y estimó el recurso, rectificando el sentido de la sentencia al constatar el trascurso de un plazo de cuatro años entre el 3 de marzo de 2014 (cuando Caixabank formuló alegaciones ante el TEAC) y el 5 de marzo 2018 (cuando le fue notificada su resolución) porque, en

definitiva, para el auto, el computo debía hacerse de fecha a fecha, venciendo el plazo el 3 de marzo de 2018, aunque fuera sábado.

La ratio decidendi del auto 20 de mayo de 2022 fue la siguiente:

"En cuanto a la prescripción, como causa de extinción de la deuda tributaria, se recoge en el artículo 59.1 de la LGT.

Fueron objeto de comprobación el IVA de los ejercicios de 2007 y 2008, donde debemos destacar los siguientes hitos temporales:

- El 14 de abril de 2011 se iniciaron las actuaciones inspectoras.
- El 22 de febrero de 2013 se levantaron actas en disconformidad.
- El 11 de junio de 2013 se notificaron las liquidaciones del que resulta una deuda tributaria a ingresar de 1 087 192,52 euros respecto del ejercicio 2007; y un importe a devolver de 32 326,21 euros en el ejercicio 2008.
- Se interpuso reclamación económico-administrativo se inició mediante escrito presentado el 15 de julio de 2013.
- El 3 de marzo de 2014, se formularon ante el TEAC las alegaciones.
- El 5 de marzo de 2018, le fue notificada a la recurrente la resolución del TEAC por la que se ponía fin a la vía administrativa.

Como ha reconocido la reiterada jurisprudencia, el escrito de alegaciones formulado con ocasión de la interposición de una reclamación económico administrativo interrumpe el computo del plazo de prescripción. Así lo han reconocido entre otras las SsTS de 15 de marzo de 2012, recurso 1519/2008 o de 30 de octubre de 2012, recurso 3489/2009, donde se dice que "[R]econocida por la propia parte la jurisprudencia de esta Sala que atribuye al escrito de alegaciones del reclamante en las reclamaciones económico-administrativas efecto interruptivo de la prescripción, tal efecto se produce aunque se haya superado el plazo del año que el artículo 64.1 RPREA establece para la terminación de la reclamación, ya que el incumplimiento de dicho plazo determina exclusivamente el efecto que señala el artículo 104.1 del propio Reglamento, esto es, que "el interesado podrá considerar desestimada la reclamación al objeto de interponer el recurso procedente, cuyo plazo se contará a partir del día siguiente al en que debe entenderse desestimada". La posibilidad que contempla la recurrente de que si no se admitiese su tesis se podría mantener el procedimiento hasta otros cuatro años, cae dentro de lo que es propio del instituto de la prescripción y de la figura de la interrupción en todos los órdenes jurídicos [...]"

Cuarto.

En el presente recurso constatamos que, entre el 3 de marzo de 2014, en que se formularon las alegaciones ante el TEAC, y el 5 de marzo de 2018, que le fue notificada a la recurrente la resolución del TEAC, transcurrieron cuatro años y dos días, por lo que se habría completado el plazo de prescripción de cuatro años del artículo 66 de la LGT.

Discrepa el abogado del Estado en cuanto al cómputo de este plazo. Analizando el calendario dice que el día 3 de marzo de 2018 era sábado, el 4 domingo, y que siguiente día hábil era el lunes 5. Cita el artículo 30.2 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas "[S]iempre que por Ley o en el Derecho de la Unión Europea no se exprese otro cómputo, cuando los plazos se señalen por días, se entiende que éstos son hábiles, excluyéndose del cómputo los sábados, los domingos y los declarados festivos. [...]"

La previsión normativa que invoca el abogado del Estado no resulta de aplicación cuando el computo del plazo es por meses o por años, como ocurre en el presente caso. Así lo ha reconocido el Tribunal Supremo, entre otras en la sentencia de 7 de mayo de 2009, recurso 7813/2003, donde se reitera que en los plazos por meses, el plazo concluye, ya dentro del mes correspondiente, el día que se designa con la misma cifra que identifica el día de la notificación o publicación.

Por lo tanto, como estamos ante un cómputo de plazos por años, su cuenta debe hacerse de fecha a fecha, de modo que el día inicial fue el 3 de marzo de 2014, fecha en que se formularon ante el TEAC las alegaciones, siendo el día final el 3 de marzo de 2018, independientemente de que ese día fuera no hábil a los efectos procedimentales. En tal caso, debió la Administración notificar el acto antes del vencimiento de ese día para evitar la consumación del plazo de prescripción.

Quinto.

- Constatada la consumación de la prescripción y por lo tanto la extinción de la deuda tributaria, debemos acoger favorablemente esta alegación.

El alcance de este motivo tiene tal relevancia que, por vía del procedimiento de integración del artículo 267.1 de la LOPJ, nos vemos obligados a modificación el fallo de la sentencia dictada y estimar el recurso contencioso-administrativo, con la consiguiente condena en costas a la Administración.

En consecuencia y rectificando el fallo de la sentencia de fecha 20 de diciembre de 2021, acordamos como nuevo fallo "[Q]ue debemos estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por CAIXABANK S.A. representada por el procurador don Julio Cabellos Albertos contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 22 de febrero de 2018, con anulación de la resolución impugnada y de la liquidación de la que trae causa, con expresa condena en costas a la Administración. [...]"

Tercero.

- El marco normativo

1.- Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria
Conforme al artículo 66 LGT (plazos de prescripción):

"Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:

a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación [...]"
El art 7 LGT, referido a las fuentes del ordenamiento tributario, proclama en su apartado 2 que "[t]endrán carácter supletorio las disposiciones generales del derecho administrativo y los preceptos del derecho común."

Por su parte, el art 97.b) LGT, regulación de las actuaciones y procedimientos tributarios, indica que las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos se regularán, "[s]upletoriamente, por las disposiciones generales sobre los procedimientos administrativos."

2.- Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

El artículo 48 de la Ley 30/1992, en su versión primigenia, expresaba lo siguiente:

"1. Siempre que no se exprese otra cosa, cuando los plazos se señalen por días, se entiende que éstos son hábiles, excluyéndose del cómputo los domingos y los declarados festivos.

Cuando los plazos se señalen por días naturales, se hará constar esta circunstancia en las correspondientes notificaciones.

2. Si el plazo se fija en meses o años, éstos se computarán de fecha a fecha. Si en el mes de vencimiento no hubiera día equivalente a aquél en que comienza el cómputo, se entenderá que el plazo expira el último día del mes.

3. Cuando el último día del plazo sea inhábil, se entenderá prorrogado al primer día hábil siguiente.

4. Los plazos expresados en días se contarán a partir del día siguiente a aquél en que tenga lugar la notificación o publicación del acto de que se trate o, en su caso, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 44.5.

Los restantes plazos se contarán a partir del día de la notificación o publicación del correspondiente acto salvo que en él se disponga otra cosa y, respecto de los plazos para iniciar un procedimiento, a partir del día de la fecha en que la solicitud haya tenido entrada en cualquiera de los registros del órgano administrativo competente.

[...]"

Tras la Ley 4/1999, de 13 de enero, de modificación de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común ("BOE" núm. 12, de 14 de enero), el referido art 48 pasó a disponer:

"1. Siempre que por Ley o normativa comunitaria europea no se exprese otra cosa, cuando los plazos se señalen por días, se entiende que éstos son hábiles, excluyéndose del cómputo los domingos y los declarados festivos.

Cuando los plazos se señalen por días naturales, se hará constar esta circunstancia en las correspondientes notificaciones.

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.

3. Cuando el último día del plazo sea inhábil, se entenderá prorrogado al primer día hábil siguiente.

[...]"

La Disposición adicional quinta de la Ley 30/1992, ya en su versión modificada por la Ley 4/1999, apuntaba:

"Disposición adicional quinta. Procedimientos administrativos en materia tributaria.

1. Los procedimientos tributarios y la aplicación de los tributos se regirán por la Ley General Tributaria, por la normativa sobre derechos y garantías de los contribuyentes, por las Leyes propias de los tributos y las demás normas dictadas en su desarrollo y aplicación. En defecto de norma tributaria aplicable, regirán supletoriamente las disposiciones de la presente Ley.

En todo caso, en los procedimientos tributarios, los plazos máximos para dictar resoluciones, los efectos de su incumplimiento, así como, en su caso, los efectos de la falta de resolución serán los previstos en la normativa tributaria.

2. La revisión de actos en vía administrativa en materia tributaria se ajustará a lo dispuesto en los artículos 153 a 171 de la Ley General Tributaria y disposiciones dictadas en desarrollo y aplicación de la misma."

3.- Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas
El artículo 30 de la LPAC de 2015 expresa lo siguiente:

"Artículo 30. Cómputo de plazos.

1. Salvo que por Ley o en el Derecho de la Unión Europea se disponga otro cómputo, cuando los plazos se señalen por horas, se entiende que éstas son hábiles. Son hábiles todas las horas del día que formen parte de un día hábil.

Los plazos expresados por horas se contarán de hora en hora y de minuto en minuto desde la hora y minuto en que tenga lugar la notificación o publicación del acto de que se trate y no podrán tener una duración superior a veinticuatro horas, en cuyo caso se expresarán en días.

2. Siempre que por Ley o en el Derecho de la Unión Europea no se exprese otro cómputo, cuando los plazos se señalen por días, se entiende que éstos son hábiles, excluyéndose del cómputo los sábados, los domingos y los declarados festivos.

Cuando los plazos se hayan señalado por días naturales por declararlo así una ley o por el Derecho de la Unión Europea, se hará constar esta circunstancia en las correspondientes notificaciones.

3. Los plazos expresados en días se contarán 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 la desestimación por silencio administrativo.

4. 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.

El plazo concluirá el mismo día en que se produjo la notificación, publicación o silencio administrativo en el mes o el año de vencimiento. 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.

5. Cuando el último día del plazo sea inhábil, se entenderá prorrogado al primer día hábil siguiente.

[...]

El precepto reproducido, además de introducir la novedad de plazos señalados por horas, aclara el cómputo de los plazos fijados en meses o años, tanto de su inicio (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) como del momento de su conclusión (el mismo día en que se produjo la notificación, publicación o silencio administrativo en el mes o el año de vencimiento o en el último día del mes si en el mes de vencimiento no hubiera día equivalente a aquel en que comienza el cómputo). Por lo demás, al igual que la Ley 30/1992, sitúa en un apartado diferenciado la previsión relativa a que cuando el último día del plazo sea inhábil, se entenderá prorrogado al primer día hábil siguiente.

La LPAC reconoce en su Disposición adicional primera, como especialidades por razón de materia, las siguientes:

"1. Los procedimientos administrativos regulados en leyes especiales por razón de la materia que no exijan alguno de los trámites previstos en esta Ley o regulen trámites adicionales o distintos se regirán, respecto a éstos, por lo dispuesto en dichas leyes especiales.

2. Las siguientes actuaciones y procedimientos se regirán por su normativa específica y supletoriamente por lo dispuesto en esta Ley:

a) Las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos en materia tributaria y aduanera, así como su revisión en vía administrativa.

[...]

c) Las actuaciones y procedimientos sancionadores en materia tributaria y aduanera, en el orden social, en materia de tráfico y seguridad vial y en materia de extranjería.

[...]"

4.- El Código Civil

Conforme al apartado 3 del art 4 CC, "[l]as disposiciones de este Código se aplicarán como supletorias en las materias regidas por otras leyes."

A tenor del artículo 5 del Código Civil:

"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.

2. En el cómputo civil de los plazos no se excluyen los días inhábiles."

Cuarto.

- El juicio de la Sala

La Administración del Estado mantiene que el plazo de prescripción de su derecho a liquidar no podía concluir en un día inhábil, enarbolando para ello el apartado 5 del artículo 30 LPAC -anteriormente, apartado 3 del art 48 de la Ley 30/1992- en cuya virtud, cuando el último día del plazo sea inhábil, se entenderá prorrogado al primer día hábil siguiente, previsión que, en su opinión, opera tanto con relación a los plazos expresados en días (apartado 3) como respecto del fijado en meses o años (apartado 4).

El recurso de casación no puede prosperar.

1.- Desde la perspectiva de las leyes de procedimiento administrativo -que es la que invoca la Administración recurrente-, la circunstancia de que la Ley 4/1999 eliminara la explícita referencia, contenida en la redacción inicial del artículo 48 de la Ley 30/1992, relativa a que los plazos fijados en meses o años se computarán de fecha a fecha, no permite obviar que tales plazos expiran el día equivalente a aquel en que comienza el cómputo y de no existir en el mes de vencimiento, el último día del mes (art 48.2 tras la Ley 4/1999) o, conforme a la actual LPAC, el mismo día en el mes o el año de vencimiento o el último día del mes si en el mes de vencimiento no hubiera día equivalente a aquel en que comienza el cómputo (art 30.4 LPAC).

En sentencias 173/2023, de 14 de febrero rec. 802/2021, ECLI:ES:TS:2023:420 y 837/2019 de 17 de junio, rec. 3269/2017, ECLI:ES:TS:2019:2225, hemos expresado que "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[...]"

2.- Ciertamente, como apunta el escrito de interposición, en alguna ocasión, la Sala Tercera se ha referido al carácter hábil o inhábil del dies ad quem del cómputo de plazos fijados por meses.

No, desde luego -como oportunamente matiza la abogada del Estado- en la sentencia de 7 de mayo de 2009, rec. 7813/2003, invocada por el auto de complemento dictado en la instancia, pues dicho pronunciamiento se limita a recordar la regla, hoy ya incorporada a la LPAC, según la cual, en los plazos fijados por meses, el plazo concluye, dentro del mes correspondiente, el día que se designa con la misma cifra que identifica el día de notificación o publicación, sin que dicha sentencia entrara a examinar si ese día fuera hábil o inhábil.

Sin embargo, otros pronunciamientos dejan aflorar esa distinción; por ejemplo, la sentencia de 15 de diciembre de 2005, rec. 592/2003, ECLI:ES:TS:2005:7204, que, con relación a la extemporaneidad de un recurso de reposición contra una Orden ministerial que resolvió un expediente sancionador incoado por la Comisión Nacional del Mercado de Valores apuntó que "[e]sta omisión, sin embargo, no significa que para la determinación del día final o dies ad quem pueda acogerse la tesis de la actora. Por el contrario, sigue siendo aplicable la doctrina unánime de que el cómputo termina el mismo día (hábil) correspondiente del mes siguiente. En nuestro caso, notificada la resolución el 17 de enero y siendo hábil el 17 de febrero, éste era precisamente el último día del plazo. La doctrina

sigue siendo aplicable, decimos, porque la regla "de fecha a fecha" subsiste como principio general del cómputo de los plazos que se cuentan por meses, a los efectos de determinar cuál sea el último día de dichos plazos."

En fin, también a propósito de la aducida extemporaneidad de un recurso de reposición, la sentencia del Tribunal Supremo de 25 de septiembre de 2014, rec. 4031/2012, ECLI:ES:TS:2014:3954, expresó que "en el presente caso, la notificación se produjo el 12 de abril de 2007, el mismo día del mes siguiente, que era sábado y hábil a efectos administrativos, finalizaba el plazo para la interposición del recurso de reposición, por lo que habiéndose presentado en 14 siguiente, resultaba extemporáneo."

Por su parte, la sentencia 600/2017 de 4 de abril, rca 2659/2016, ECLI:ES:TS:2017:1299, atañe al cómputo del plazo de caducidad -en la época 12 meses- para la conclusión del procedimiento de inspección (art. 150 LGT), afirmando que "constituye doctrina jurisprudencial unánime que si los plazos están fijados por meses se computarán de fecha a fecha, quedando circunscritas las excepciones a los supuestos en los que en el mes del vencimiento no exista día equivalente al inicial (en cuyo caso es aplicable lo dispuesto por los artículos 5.1 del Código civil y 48.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre) o en los que el último día del cómputo sea inhábil (en cuyo caso se ha de entender prorrogado al primer día hábil siguiente, como establece el artículo 48.3 de la mencionada Ley 30/1992, de 26 de noviembre."

3.- Tales pronunciamientos, dos de ellos referidos a la extemporaneidad de recursos administrativos y, el otro, a la caducidad de actuaciones inspectoras, no pueden justificar la pretensión de la Administración del Estado de proyectar una suerte de doctrina general, capaz de extender el plazo de la prescripción -en este caso, de su derecho a liquidar- por la circunstancia de ser hábil o inhábil el día final de dicho plazo, esto es, el que resulte de considerar el plazo de fecha a fecha.

En efecto, la tesis de la Administración no encuentra justificación desde la perspectiva de la funcionalidad y naturaleza de la prescripción extintiva, cuya virtualidad se produce por el mero transcurso del tiempo fijado por la Ley (entre otros preceptos, arts.1961 y 1966 a 1968 del Código Civil).

La Administración recurrente no puede desligarse de la calificación y consideración jurídica que, como derecho, la Ley General Tributaria predica del ejercicio de una potestad administrativa, dirigida a practicar la liquidación de las deudas tributarias.

En sentencia 1280/2019 de 30 de setiembre, rec. 6276/2017, ECLI:ES:TS:2019:3037, tuvimos oportunidad de poner de manifiesto que "[...] en la norma del procedimiento administrativo común (actualmente, la Ley 39/2015), los derechos se predicán del ciudadano, del interesado o del administrado, mientras que a la Administración se le reconoce el ejercicio de potestades o, desde otra perspectiva, el ejercicio de acciones (artículo 95.3, a los efectos de su prescripción).

Sin embargo, como decimos, el derecho tributario -la LGT- reconoce explícitamente una serie de derechos a la Administración, entre otros, el "derecho a liquidar" (art. 66.a), el "de exigir" el pago de las deudas tributarias (art. 66.b), el "de comprobar e investigar" (art 66 bis) o, en fin, el "derecho para exigir el pago de las sanciones tributarias " (art 190LGT), derechos que somete a prescripción [...]"

La prescripción -en su modalidad extintiva- de acciones o de derechos presenta una dimensión sustantiva, que no puede confundirse con la dimensión procedimental que el artículo 30 LPAC -y, antes, el art 48 de la Ley 30/1992- puede proyectar eventualmente sobre otros plazos, como, por ejemplo, los de interposición de recursos administrativos.

En el escenario de la prescripción de un derecho, como el que nuestro ordenamiento jurídico tributario reconoce a la Administración para liquidar la deuda tributaria, no resulta posible defender la ampliación o extensión de dicho lapso temporal sobre la base del carácter hábil o inhábil del último día del plazo.

En este contexto, un plazo de prescripción de un derecho, fijado por años, se computa de fecha a fecha, conforme al art. 5 del Código Civil, a estos efectos de aplicación supletoria, a tenor de su artículo 4.3 y del art 7.2 LGT, con independencia de que el último día del plazo sea hábil o inhábil, máxime cuando, como recuerda el apartado 2 del citado art. 5 CC, en el cómputo civil de los plazos no se excluyen los días inhábiles.

Quinto.

- Fijación de doctrina y resolución de pretensiones

De acuerdo con lo que establece el artículo 93.1 LJCA procede, en función de todo lo razonado precedentemente, fijar como doctrina del presente recurso la siguiente:

El plazo de cuatro años de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, previsto en el artículo 66 de la Ley 58/2003, General Tributaria, se ha de computar de fecha a fecha con independencia de que el último día de dicho plazo sea hábil o inhábil.

Fijada la doctrina en la cuestión de interés casacional y siendo conforme a la misma la resolución impugnada, procede desestimar el recurso de casación del abogado del Estado.

Con relación al principio de invariabilidad de las sentencias, la Administración del Estado denuncia que los jueces de instancia modificaron en su auto complementario, el sentido del fallo de la sentencia inicial, que pasó de ser desestimatorio a estimatorio.

No procede hacer pronunciamiento sobre esta cuestión.

En primer lugar, porque únicamente el cómputo del plazo de la prescripción integra la cuestión de interés casacional que esta Sala advirtió en el auto de Admisión (circunstancia que llega a reconocer el escrito de interposición) y que ha permitido a la Administración franquear el acceso para el enjuiciamiento del recurso.

En segundo lugar, porque el simple hecho de aducir una determinada cuestión en el escrito de preparación y reproducirla en el escrito de interposición, no significa que la Sección de enjuiciamiento esté obligada a pronunciarse sobre ella, con independencia de que la recoja o no el auto de Admisión. Esta interpretación se infiere del artículo 93.1 LJCA y del acuerdo adoptado por el Pleno no jurisdiccional de esta Sala de 3 de noviembre de 2021 en el que pusimos de manifiesto que "[l]a sentencia de casación debe limitar su examen a las infracciones jurídicas planteadas en el escrito de interposición sobre las que previamente se ha apreciado el interés casacional en el auto de admisión, pero puede extenderse a otras infracciones jurídicas asimismo planteadas en el escrito de interposición (y antes anunciadas en el de preparación) siempre y cuando guarden relación de conexidad lógico-jurídica con las identificadas en el auto de admisión como dotadas de interés casacional" sin que, en este caso, se haya acreditado la existencia de esa conexidad.

Finalmente, ya en tercer lugar, siguiendo el propio relato del escrito de interposición, la prescripción fue alegada, por primera vez, por Caixabank, no en conclusiones, sino en un inédito escrito complementario o de ampliación de demanda del que se le dio traslado al abogado de Estado, argumentando este, con invocación del art. 30.5 LPAC, que el plazo de cuatro años vencía el 3 de marzo de 2018, sábado, por lo que el primer día hábil siguiente era el 5 de marzo de 2018 y que, en consecuencia, no habría prescripción.

En consecuencia, por ser ajena a la controversia de interés casacional y ante la falta de conexidad con la misma, tampoco cabe incidir en la denunciada introducción de cuestiones nuevas en el escrito de conclusiones pues, además, como se ha expresado, la prescripción fue aducida con anterioridad.

Sexto.

- Costas

De conformidad con el artículo 93.4 LJCA, no apreciándose mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas 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:

- 1.- Fijar como criterio interpretativo de esta sentencia el expresado al Fundamento de Derecho Quinto.
- 2.- Desestimar el recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado, representada y defendida por la abogacía del Estado, contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 20 de diciembre de 2021 y el auto de 20 de mayo de 2022 en el recurso núm. 234/2018,
- 3.- Sin costas.

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

Así se acuerda y firma.

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.