



Roj: **STS 420/2023 - ECLI:ES:TS:2023:420**

Id Cendoj: **28079130022023100042**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **14/02/2023**

Nº de Recurso: **802/2021**

Nº de Resolución: **173/2023**

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

Ponente: **DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SAN 3461/2020,**
ATS 1410/2022,
STS 420/2023

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 173/2023

Fecha de sentencia: 14/02/2023

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 802/2021

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 31/01/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Procedencia: AUD.NACIONAL SALA C/A. SECCION 7

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

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 802/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 173/2023

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. Francisco José Navarro Sanchís



D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D.^a Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 14 de febrero de 2023.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 802/2021, interpuesto por la Administración General del Estado, representada y defendida por el abogado del Estado, contra la sentencia dictada el 25 de noviembre de 2020 por la Audiencia Nacional, en el recurso núm. 37/2020.

Ha sido parte recurrida Galma Grupo Corporativo, S.L. (antes Pronovias, S.L.), representada por el procurador de los Tribunales don Jacobo Gandarillas Martos, bajo la dirección letrada de don Jaime Bonet León.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry 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 25 de noviembre de 2020, que estimó el recurso núm. 37/2020, interpuesto por la representación procesal de Pronovias, S.L. contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 2 de marzo de 2016, que desestimó la reclamación económico-administrativo interpuesta contra la liquidación de recargo, por presentación fuera de plazo de la **autoliquidación** correspondiente al Impuesto sobre Sociedades 2010/2011.

SEGUNDO. - Tramitación del recurso de casación.

1.- Preparación del recurso. El abogado del Estado, en representación de la Administración General del Estado, mediante escrito de 14 de enero de 2021 preparó el recurso de casación contra la expresada sentencia de 25 de noviembre de 2020.

La Audiencia Nacional tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 20 de enero de 2021, 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 9 de febrero de 2022, 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 cómo debe computarse el plazo de 25 días naturales previsto en el artículo 136.1 del TRLIS (hoy 124.1 de la LIS) para la presentación de la **autoliquidación** del Impuesto sobre Sociedades y, en particular, cómo debe determinarse el término inicial del citado plazo, fijado legalmente por referencia a los "seis meses posteriores a la conclusión del periodo impositivo".*

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

3.1. El artículo 136.1 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

3.2. El artículo 48, apartados 1 y 2, de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

3.3. El artículo 5.1 del Código Civil.

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). El abogado del Estado, en representación de la Administración General del Estado, interpuso recurso de casación mediante escrito de fecha 21 de marzo de 2022, 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 136.1 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, ("TRLIS"), "BOE" núm. 61, de 11 de marzo; artículo 48, apartados 1 y 2, de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo



("LRJPAC"), "BOE" núm. 285, de 27 de noviembre y artículo 5.1 del Real Decreto de 24 de julio de 1889 por el que se publica el Código Civil ("CC"), "Gaceta de Madrid" núm. 206, de 25 de julio.

El abogado del Estado pone de manifiesto que el periodo impositivo del Impuesto sobre Sociedades (IS) 2010/2011 del recurrente se extendía desde el 1 de octubre de 2010 al 30 de septiembre de 2011, siendo, por tanto, ese día 30 de septiembre de 2011, el último día del periodo.

El contribuyente presentó el 25 abril de 2012 **autoliquidación** relativa al Impuesto de Sociedades 2010/2011 correspondiente al periodo comprendido entre el 1 octubre 2010 y el 30 septiembre 2011, de acuerdo con el artículo 136.1 del TRIS, aplicable *ratione temporis*.

La Administración tributaria interpreta que, teniendo en cuenta que el periodo impositivo del obligado tributario terminaba el 30 de septiembre de 2011, el cómputo de 6 meses finalizó el 30 de marzo de 2012. Por su parte, el de los 25 días siguientes, comenzó el 31 de marzo y finalizó el 24 de abril, por lo que la **autoliquidación** del IS presentada el 25 de abril fue extemporánea, lo que determinó que se practicara la liquidación oportuna del recargo por presentación fuera de plazo de la **autoliquidación**.

Considera erróneo el criterio de la Audiencia Nacional y que no ha hecho una correcta exégesis de los preceptos aplicables.

Afirma que el plazo del artículo 136.1 del TRLIS para presentar la **autoliquidación** se compone a su vez de dos plazos: uno contado por meses y otro por días. En primer lugar, habrá que calcular el periodo de seis meses posteriores a la conclusión del periodo impositivo y, en segundo lugar, una vez realizado el anterior cálculo, computar el plazo de 25 días naturales.

Para el primer periodo, y estando fijado el plazo posterior a la conclusión del periodo impositivo, por meses, en contra de lo señalado en la sentencia, el escrito de interposición entiende que debe contarse, conforme a la jurisprudencia de esta Sala (sentencia de 9 de mayo de 2008 c. 9064/2004, ECLI:ES:TS:2008:2235, y las que en ella se citan, que reitera lo dicho en la sentencia de 8 de marzo de 2006 c.6767/2003, ECLI:ES:TS:2006:2251, y la más reciente de 17 de junio de 2019 c.3269/2017, ECLI:ES:TS:2019:2225), "de fecha a fecha", de modo que, finalizado, en este caso, el periodo impositivo el 30 de septiembre de 2011, el término inicial del plazo de seis meses debe ser el 30 de marzo de 2012, el mismo día en que finaliza el periodo de seis meses, y excluyendo dicho día del cómputo, como impone el artículo 5.1 CC, el plazo comenzaría a contarse desde el 31 de marzo, finalizando en consecuencia el 24 de abril de 2012.

Sobre esa base, concluye -como obvio-, que presentada la **autoliquidación** un día después, el 25 de abril de 2012, fue extemporánea siendo, por tanto, procedente la liquidación del recargo oportuno por presentación fuera de plazo, lo que ha de llevar a la estimación del recurso

4.- Oposición al recurso interpuesto (síntesis argumental de la parte recurrida en casación). El procurador don Jacobo Gandarillas Martos, en representación de Galma Grupo Corporativo, S.L., presentó escrito de oposición de fecha 9 de mayo de 2022.

Para fundamentar la desestimación del recurso de casación, mantiene que, según el criterio del Tribunal Supremo, plasmado en sentencia de 4 de marzo de 1980 (sentencia número 1971/1980, ECLI:ES:TS:1980:1971), si el ejercicio finaliza el 30 de septiembre de 2011, el inicio del cómputo del plazo de 6 meses debe situarse en el 1 de octubre de 2011 (día siguiente al fin del periodo impositivo), pero como en la misma fecha del sexto mes posterior comenzaría un nuevo mes (el 1 de abril), el último día del plazo sería el inmediatamente anterior, el 31 de marzo de 2012, fecha que, además, coincide con el último día del sexto mes.

A partir de ahí, el cómputo de los 25 días naturales se iniciaría el 1 de abril (día posterior a la finalización del plazo de los 6 meses) y el 25 de abril de 2012 sería el último día para presentar la **autoliquidación**.

Expone que la Audiencia Nacional estimó sus pretensiones, entendiendo que el *dies ad quem* del plazo de los seis meses debía situarse en el 31 de marzo, cuando señaló que "los plazos expresados en días se contarán a partir del día siguiente a aquel en que tenga lugar la notificación (...)" y a continuación que "el día siguiente al 31 marzo es el 1 abril". Si hubiera entendido que el 31 de marzo es el día siguiente a la finalización de los seis meses, y, por tanto, lo hubiera tenido en cuenta para el cálculo de los 25 días posteriores, estaría computando claramente 26 días.

Considera que, tanto el abogado del Estado como Galma aceptan que la Audiencia Nacional sitúa el *dies ad quem* del plazo de los seis meses en el 31 de marzo, motivo por el que no comparte la siguiente afirmación del auto de Admisión según la cual: "y, en consecuencia, no se conoce con certeza si considera que el 31 de marzo es el día en el que ha finado el periodo de seis meses o, en una interpretación diferente a la que consignan las partes, se trata del día siguiente a dicha finalización y que reputa que debe ser el inicial del plazo de 25 días".

A su juicio, solo existe controversia en cómo se computan los plazos fijados por meses cuando el *dies a quo* coincide con el último día de un mes que no tiene 31 días. En estos casos, si el *dies ad quem* del cómputo del plazo se fija en el correlativo de un mes con 31 días, el plazo nunca llegaría a cubrir los meses fijados. Así, por simplificar, entre el 28 de febrero y el 28 de marzo transcurren 28 días, pero no un mes. Un mes transcurriría entre el 28 de febrero y el 31 de marzo. Si debemos contar un plazo por meses, debe entenderse que el plazo habilita a quien ejercita una acción a hacerlo hasta la finalización del mes siguiente, puesto que solo de este modo se le reconoce un plazo de un mes completo.

Insiste en que el problema está en el cómputo de los plazos fijados por meses cuando el día de notificación/publicación del acto o disposición/ finalización del periodo impositivo es el último día del mes y no el día 31 (es decir, sirve para los meses de febrero, abril, junio, septiembre y noviembre) y en el cómputo del plazo debe, en primer lugar, irse al día en que se cumplen los meses que corresponda (que siempre será el día 1 de un mes) y luego ir un día atrás para fijar el *dies a quo* (que coincidirá con el último día del mes, pudiendo ser, en función de los meses a computar, un día 31).

A su entender, siempre que la notificación/publicación/finalización del ejercicio social tenga lugar en un día distinto del último del mes o este último sea el día 31, el cómputo del plazo, tal como lo ha interpretado el Tribunal Supremo, sí tiene como efecto que podamos hablar de "fecha a fecha". Así, por ejemplo, si el periodo impositivo acaba un 15 de diciembre, el *dies a quo* se sitúa en el día siguiente: el 16 de diciembre. El último día del plazo de 6 meses es el inmediatamente anterior a aquél en que se cumple los citados 6 meses (se cumplirían el 16 de junio y el día anterior sería el 15 de junio), y, por tanto, *dies ad quem* se sitúa en el 15 de junio.

Apunta que, precisamente, porque los plazos se computan por meses enteros, si tuviéramos un plazo de un mes y en el mes en que termina un plazo, no existe el equivalente al *dies a quo* correlativo del mes siguiente, como ocurriría, por ejemplo, si la notificación se produjese el 31 de enero, el plazo concluiría el último día del mes de febrero. Solo con este ejercicio se cumple con la previsión de conceder un plazo de 1 mes completo.

Postula que el criterio correcto para computar los plazos por meses es el contenido en la sentencia recurrida, que, en definitiva, viene a aplicar la doctrina de la sentencia del Tribunal Supremo de 4 de marzo de 1980 (sentencia número 1971/1980, ECLI:ES:TS:1980:1971), pues este es el sistema de cómputo acorde con la necesidad de que los plazos por meses comporten, en todo caso, que los meses sean completos.

Concluye que esa es la única manera de reconocer un plazo efectivo de 6 meses. Si el ejercicio social de Galma finalizó el último día del mes de septiembre, el plazo de 6 meses debe ser, necesariamente, el último día del mes de marzo. Entenderlo de otro modo es restar un día al plazo de 6 meses.

Por todo ello, postula la desestimación del recurso de casación interpuesto por el abogado del Estado y la confirmación de la sentencia recurrida.

5.- Votación, fallo y deliberación 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 18 de mayo de 2022, quedó el recurso concluso y pendiente de señalamiento para votación y fallo.

Por providencia de fecha 18 de noviembre de 2022 se designó Magistrado ponente al Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda y se señaló para votación y fallo de este recurso el día 31 de enero de 2023, fecha en que comenzó su deliberación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. - La controversia jurídica.

El debate del recurso gira en torno al cómputo del plazo para la presentación de la **autoliquidación** del Impuesto sobre Sociedades, teniendo en consideración que la ley delimita temporalmente esa obligación sobre la base de, en primer lugar, el periodo de seis meses posteriores a la conclusión del periodo impositivo y, en segundo lugar, un plazo de 25 días naturales.

Mientras que la contribuyente defiende que, cuando presentó su **autoliquidación**, el día 25 de abril de 2012, se encontraba dentro del plazo de presentación en periodo voluntario, la Agencia Estatal de Administración Tributaria, mantiene la procedencia de la liquidación del recargo por presentación extemporánea de la **autoliquidación**, porque, a su entender, el plazo de presentación en periodo voluntario finalizaba el 24 de abril de 2012.

SEGUNDO. - La argumentación de la sentencia de instancia.



La *ratio decidendi* de la sentencia impugnada se contiene en el Fundamento de Derecho Tercero con el siguiente tenor literal:

"TERCERO. - Como sostiene la recurrente la cuestión sometida a debate es tan solo el cómputo del plazo para la presentación de la **autoliquidación** del Impuesto de Sociedades 2010-2011 desde el 30 de septiembre de 2011.

(...)

En definitiva, 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. En este caso, el día siguiente al 31 de marzo es el 1 de abril por lo que el cómputo de los 25 días concluye el propio 25 de abril, por consiguiente la presentación de la **autoliquidación** del Impuesto de Sociedades 2010-2011 efectuada el 25 de abril se produjo en tiempo, siendo incorrecto el cómputo efectuado por la Hacienda Pública y que dio lugar a la liquidación del recargo por presentación extemporánea de la **autoliquidación** citada.

Por lo expuesto, procede estimar el presente recurso contencioso administrativo (...).

TERCERO. - El marco normativo.

El artículo 136, apartado 1, del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, dispone:

"1. Los sujetos pasivos estarán obligados a presentar y suscribir una declaración por este impuesto en el lugar y la forma que se determinen por el Ministro de Hacienda. La declaración se presentará en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo. (...).

Este precepto se encuentra actualmente derogado, pero su redacción es idéntica a la del actualmente vigente artículo 124.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades ("LIS"), "BOE" núm. 288, de 28 de noviembre.

Según los apartados 1 y 2 del artículo 48 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común:

"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. (...).

Este precepto también se encuentra derogado, pero su redacción es equivalente a la del vigente artículo 30, apartados 2 y 4, de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

Finalmente, ha de estarse al artículo 5.1 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. (...).

CUARTO. - El cómputo del plazo del art 136.1 TRLIS (art 124.1 LIS).

Dado que el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades no contempla norma específica sobre el cómputo del plazo del art 136.1, debemos acudir, supletoriamente, al marco jurídico anteriormente expresado, aclarado hasta la saciedad por la jurisprudencia de esta Sala.

Así, por ejemplo, resulta suficiente con remitirnos a nuestra sentencia 837/2019 de 17 de junio, rec. 3269/2017, en la que expresamos lo siguiente:

"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."

El periodo impositivo del Impuesto sobre Sociedades (IS) 2010/2011 del recurrente se extendía desde el 1 de octubre de 2010 al 30 de septiembre de 2011, siendo, por tanto, el 30 de septiembre de 2011, el último día del periodo impositivo.



A partir de aquí, como correctamente expresa el abogado del Estado, habrá que calcular, en primer lugar, el periodo de seis meses posteriores a la conclusión del periodo impositivo y, en segundo lugar, una vez realizado el anterior cálculo, computar el plazo de 25 días naturales.

(i) Plazo de los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo: al estar establecido por meses se ha de computar de fecha a fecha, de modo que el cómputo se inicia en el día siguiente al 30 de septiembre de 2011 y el día final del plazo habrá de coincidir con el ordinal correspondiente al último día del periodo impositivo, es decir, el 30 de marzo de 2012.

(ii) Plazo de los 25 días naturales siguientes a la conclusión del plazo de los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo: el dies a quo es el 30 de marzo de 2012 y, dado que se trata de un plazo de 25 días, a contar de uno determinado, este queda excluido del cómputo, el cual deberá empezar en el día siguiente, es decir, el 31 de marzo de 2012, concluyendo el 24 de abril de 2012.

QUINTO. - Contenido interpretativo de esta sentencia y resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.

De conformidad con el artículo 93.1 LJCA, en función de lo razonado precedentemente, procede declarar lo siguiente:

*A efectos de computar el plazo para la presentación de la **autoliquidación** del Impuesto sobre Sociedades (plazo de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo) debe estarse a las reglas generales en materia de cómputo de plazos, de manera que los seis meses posteriores a la conclusión del periodo impositivo deben computarse, de fecha a fecha; y los 25 días naturales a los que alude el precepto, en la forma expresada por el art 5 del Código Civil .*

Conforme a lo expuesto, el plazo de presentación de la **autoliquidación** del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2010/2011, concluyó el 24 de abril de 2012, de modo que, al presentarse por la contribuyente dicha declaración el 25 de abril de 2012, lo hizo fuera de plazo, resultando procedente, en consecuencia, la liquidación del recargo.

La sentencia recurrida en casación, al resultar contraria a la doctrina expresada, debe ser casada y anulada.

Procede desestimar el recurso contencioso-administrativo núm. 37/2020, interpuesto por la Pronovias, S.L. (hoy Galma Grupo Corporativo, S.L.) contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 2 de marzo de 2016, que desestimó la reclamación económico-administrativo interpuesta contra la liquidación de recargo, por presentación fuera de plazo de la **autoliquidación** correspondiente al Impuesto sobre Sociedades 2010/2011.

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. En cuanto a las costas de la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

FALLO

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

- 1.- Declarar la doctrina del presente recurso, expresada al Fundamento de Derecho Quinto de esta sentencia.
- 2.- Estimar el recurso de casación 802/2021, interpuesto por la Administración General del Estado, representada y defendida por el abogado del Estado, contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 25 de noviembre de 2020 (recurso núm. 37/2020), sentencia que se casa y anula.
- 3.- Desestimar el recurso contencioso-administrativo (núm. 37/2020), interpuesto por la representación procesal de Pronovias, S.L. (hoy Galma Grupo Corporativo, S.L.) contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 2 de marzo de 2016, que desestimó la reclamación económico-administrativo interpuesta contra la liquidación de recargo, por presentación fuera de plazo de la **autoliquidación** correspondiente al Impuesto sobre Sociedades 2010/2011.
- 4.- Sin costas

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

Así se acuerda y firma.