

BASE DE DATOS DE NORMACEF

Referencia: NFJ062095

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 2 de marzo de 2016

Vocalía 12.^a

R.G. 7498/2015

SUMARIO:

IS. Período impositivo. Gestión. Obligaciones formales. Plazo de presentación de la declaración. Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio. La cuestión controvertida que se plantea en el presente recurso consiste en determinar la forma en que ha de efectuarse el cómputo del plazo de presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades cuando el ejercicio económico de la entidad declarante concluye el día 30 de junio así como, si habiéndose presentado la declaración el día 25 de enero siguiente procede, o no, liquidar el recargo por presentación extemporánea. Pues bien, cuando el período impositivo del Impuesto concluya el 30 de junio, el plazo de 6 meses se computa de fecha a fecha y, por tanto, concluye el 30 de diciembre siguiente. En consecuencia, los 25 días para presentar la declaración empiezan a computar el 31 de diciembre y concluyen el día 24 de enero siguiente. La misma regla deberá regir siempre que el período impositivo termine el último día de un mes que no tenga 31 días. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), art. 136.

Ley 61/1978 (Ley IS).

RD 2631/1982 (Rgto. IS), art. 289.

Ley 43/1995 (Ley IS), art. 142.

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba señalada, ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el **DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, con domicilio a efectos de notificaciones en c/ Infanta Mercedes nº 37, CP 28020 Madrid (Madrid), contra resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, de fecha 18 de diciembre de 2014, por la que se resuelve la reclamación número 41/11983/2011.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero:**

De los antecedentes obrantes en el expediente de aplicación de los tributos resultan acreditados los siguientes hechos:

1.- El día 13 de abril de 2011, el obligado tributario recibió de la Unidad de Gestión Tributaria notificación de trámite de alegaciones en relación con la propuesta de liquidación de un recargo por presentación extemporánea de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2009. Teniendo la entidad un ejercicio fiscal que abarca desde el 1 de julio de 2009 hasta el 30 de junio de 2010, la Unidad de Gestión considera que la declaración presentada el día 25 de enero de 2011 es extemporánea al haber vencido el plazo para su presentación el 24 de enero de 2011.

2.- Con fecha 15 de agosto de 2011, se notifica a la entidad la liquidación del recargo por presentación fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración, de la autoliquidación del modelo 220 del Impuesto sobre Sociedades en régimen de consolidación fiscal correspondiente al ejercicio 2009, por importe de 6.904,78 €. Considerando dicho acto lesivo, la entidad interpone contra la citada liquidación un recurso de reposición que fue desestimado mediante acuerdo notificado el 14 de septiembre de 2011.

3.- Contra este acto desestimatorio, se deduce reclamación económico-administrativa nº 41/11983/2011 ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía que resuelve el día 18 de diciembre de 2014 con el siguiente fallo:

“EL TRIBUNAL ACUERDA EN UNICA INSTANCIA: ESTIMAR la presente reclamación y anular el acto impugnado”.

En el Fundamento de Derecho Tercero de esta resolución, se señala:

“Sobre esta cuestión se ha pronunciado el Tribunal Económico-Administrativo Central en las resoluciones de 14 de marzo de 2007 dictadas en las reclamaciones nº 273/2007 y 4109/2006, en un caso similar en que el ejercicio social se cerró el último día del mes de febrero, expresando lo siguiente:

“Por su parte, la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico y Procedimiento Administrativo Común, cuya aplicación supletoria en el ámbito tributario se halla prevista tanto en la disposición adicional quinta de esta propia Ley, en la redacción dada por la Ley 4/1999, como en el artículo 7.2 de la Ley 58/2003, establece en el apartado 2 de su artículo 48 que “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..”, y el apartado 3 del citado artículo 48 dice que “Cuando el último día del plazo sea inhábil, se entenderá prorrogado al primer día hábil siguiente.”

De lo dispuesto en los preceptos que acaban de citarse se deduce que dado que en este caso los periodos impositivos concluyeron el último día del mes de febrero de los años 2004 y 2005, el plazo de los “seis meses posteriores a la conclusión del periodo impositivo” que señala el artículo 136.2 del Real Decreto Legislativo 4/2004, debe comenzar a contarse a partir del 1 de marzo de los respectivos años 2004 y 2005, finalizando el 31 de agosto de dichos años, fecha a partir de la cual, deben a su vez comenzar a contarse los 25 días naturales siguientes a los mencionados seis meses también señalados en el precepto que acaba de citarse, que finalizaron el 25 de septiembre de 2004 y el 26 de septiembre de 2005, ya que el 25 fue domingo, por lo que procede considerar que las autoliquidaciones de que en este caso se trata fueron presentadas en plazo, siendo por tanto improcedente el recargo del 5% impuesto.

TERCERO: *A ello hay que añadir la circunstancia de que en los “Manuales Prácticos” editados por la Agencia Tributaria en relación con el Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2003 y 2004, al hacer referencia al plazo para la presentación de las declaraciones-liquidaciones, se marcan pautas de actuación concordes con el criterio mantenido en el presente recurso, poniendo incluso como ejemplos prácticos dos casos en que los periodos impositivos finalizan los días 30 de junio de 2003 y de 2004 e indicando que en tales casos el plazo de presentación sería el periodo comprendido entre el 1 y el 25 de enero de 2004 y de 2005.*

Por ello, la imposición de un recargo por presentación fuera de plazo efectuada al obligado tributario que ha seguido las pautas de actuación señaladas por la propia Agencia Tributaria, va en contra el propio criterio de la Administración e implica una vulneración del principio de seguridad jurídica, todo lo cual conduce a considerar improcedente y contrario a derecho el recargo del 5% por presentación fuera de plazo impuesto, lo que conduce a la desestimación de la presente reclamación.”

En el Fundamento de Derecho Cuarto, concluye la presente resolución:

“De acuerdo con lo expuesto, en el presente caso, si el período impositivo concluyó el último día del mes de junio de 2010, el plazo de declaración del artículo 136 del T.R. LIS terminó el 25 de enero de 2011, pues el plazo de seis meses terminó el último día del mes de diciembre.”

Segundo:

Frente a la anterior resolución, el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria interpone el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio por entender que el acuerdo del TEAR no se ajusta a Derecho puesto que la declaración, a la que se refiere el supuesto de hecho enjuiciado, no se presentó en plazo y, por tanto, el recargo liquidado es procedente. En síntesis, formula el recurrente las siguientes alegaciones:

- De acuerdo con lo establecido en el artículo 48 de la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y de Procedimiento Administrativo Común y en el artículo 5 del Código Civil, el plazo se debe computar de fecha a fecha, iniciándose, como regla general el cómputo el día siguiente al de la notificación y finalizando el día que coincida con mismo ordinal del día de la notificación del mes de que se trate. Es abundante y reiterada la jurisprudencia del Tribunal Supremo en este sentido.

- Por tanto, la afirmación que hace el TEAR en su resolución sobre la terminación del período de seis meses (*“si el período impositivo concluyó el último día del mes de junio de 2010, el plazo de declaración del artículo 136 del TRLIS terminó el 25 de enero de 2011, pues el plazo de seis meses terminó el último día del mes de diciembre”*) no resulta conforme a la norma y a la jurisprudencia del TS en materia de plazos, además de que resulta contraria al criterio dado por la Dirección General de Tributos.

Bien es cierto que, como señala la resolución del TEAC que se transcribe en la resolución que es objeto de este recurso, los Manuales Prácticos editados por la Agencia Tributaria en los ejercicios 2003 y 2004 contenían un ejemplo con el criterio que ahora rebatimos. Pero hay que destacar que ese criterio se modificó en los manuales posteriores a partir de 2005. Y que como hemos dicho, existe consulta vinculante de la DGT del año 2009 con el criterio que consideramos correcto conforme a la jurisprudencia reiterada del TS en materia de plazos, que resulta claro y no admite lugar a dudas. En este sentido conviene mencionar que diversas sentencias hacen referencia a lo contenido en los manuales prácticos y llegan a la conclusión, pese a que confirman el criterio mantenido por este Centro Directivo en cuanto al cómputo, de que en virtud del principio de confianza legítima no resulta exigible el recargo por presentación fuera de plazo. Todas ellas se referían a declaraciones del IS del ejercicio 2005, muy próximas en el tiempo a los Manuales publicados y que podrían haber inducido a error. Pero, insistimos, en todas ellas se considera que el cómputo del plazo debe realizarse de la manera defendida por este Centro Directivo. Entendemos que una vez eliminado el ejemplo de los manuales (a partir del año 2005) y, sobre todo, a partir de la consulta de la DGT del año 2009, el criterio de la Administración es claro y no debe inducir a error. Todo ello, dejando claro que la naturaleza del recargo no es sancionadora.

.- Por último, no queremos dejar de mencionar una sentencia que contiene un criterio aparentemente contrario al que se defiende en este recurso. La Audiencia Nacional en sentencia de 22 de diciembre de 2011 (Rec. 85/2009), realiza una interpretación que, dicho sea con todos los respetos, no podemos compartir. Partiendo de la base del art. 5 del CC y que el cómputo por meses es de fecha a fecha argumentaba lo siguiente: *“En el presente caso, como hemos declarado, la fecha en la que finaliza el período impositivo es la de 28 de febrero 2006. Es el último día del mes. Pues bien, el plazo de los seis meses a que se refiere la norma fiscal se ha de computar como meses completos, independientemente de que haya meses intermedios que tengan 30 ó 31 días. Por ello, la fecha final se ha de referir al último día del sexto mes, siendo la fecha de inicio el primero de los meses siguiente al último día del mes de febrero”*. Por tanto, el cómputo de fecha a fecha según esta sentencia no se haría en función de los ordinales del día correspondiente, sino que se harían “de último día mes a último día mes”. Esto no concuerda con lo señalado por las sentencias del TS que hemos mencionado anteriormente. Es más, la propia sentencia de la AN entra en contradicción cuando continúa diciendo que *“Este mismo criterio es el seguido en la Consulta de la Dirección General de Tributos, V2197-09, de fecha 5 de octubre de 2009”*. Como hemos visto reiteradamente, el criterio mantenido por dicha consulta es precisamente el contrario al sostenido por la AN en su sentencia. Por tanto, como se puede ver, la sentencia de la AN resulta, además de contradictoria, contraria a lo dispuesto en la Ley 30/1992 y en el CC y a la jurisprudencia que lo interpreta.

Por todo lo anterior, esta Dirección SOLICITA del Tribunal Económico-Administrativo Central que estime el presente recurso extraordinario y fije el siguiente criterio:

Cuando el período impositivo del Impuesto sobre Sociedades concluya el 30 de junio, el plazo de 6 meses se computa de fecha a fecha y, por tanto, concluye el 30 de diciembre siguiente. En consecuencia, los 25 días para presentar la declaración empiezan a computar el 31 de diciembre y concluyen el día 24 de enero siguiente. La misma regla deberá regir siempre que el período impositivo termine el último día de un mes que no tenga 31 días.

Tercero:

Puesto de manifiesto el expediente a quien en su día fue interesado en la resolución en única instancia recurrida, y cuya situación jurídica particular en ningún caso se va a ver afectada por el presente recurso extraordinario para la unificación de criterio de conformidad con el artículo 242 de la Ley General Tributaria, con fecha 13 de agosto de 2015, presenta escrito en el que, en síntesis, realiza las siguientes alegaciones:

Esta parte muestra su disconformidad con el criterio seguido por la Administración en la medida en que su oposición se basa en la interpretación expuesta por el Tribunal Económico Administrativo Central en la Resolución de fecha 14 de marzo de 2007 así como en la interpretación del cómputo de dicho plazo establecido por la propia Administración Tributaria en los Manuales Prácticos editados por la misma en relación con el Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2003 y 2004. Idéntico criterio mantiene la Audiencia Nacional en un supuesto equivalente al que nos ocupa en la Sentencia de fecha 13 de junio de 2011. Adicionalmente a lo expuesto conviene manifestar que, recientemente, este Tribunal Económico Administrativo Regional nos ha notificado resolución estimatoria en relación a la reclamación número 41-01043-2012 anulando la sanción por presentación extemporánea del modelo 200 correspondiente al ejercicio 2009. Nos encontramos ante el mismo supuesto de hecho, con la única salvedad de que la reclamación correspondía a la sanción y no al recargo.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero:

Concurren los requisitos de competencia, legitimación y plazo para la admisión a trámite del presente recurso, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 242 de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, Ley General Tributaria.

Segundo:

La cuestión controvertida que se plantea en el presente recurso es la siguiente: Determinar la forma en que ha de efectuarse el cómputo del plazo de presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades cuando el ejercicio económico de la entidad declarante concluye el día 30 de junio así como, si habiéndose presentado la declaración el día 25 de enero siguiente procede, o no, liquidar el recargo por presentación extemporánea.

Tercero:

Para centrar adecuadamente el objeto del debate, debemos partir de la cita del artículo 136.1 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido del Impuesto sobre Sociedades (en adelante TRLIS), el cual 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.

Si al inicio del indicado plazo no se hubiera determinado por el Ministro de Hacienda la forma de presentar la declaración de ese período impositivo, la declaración se presentará dentro de los 25 días naturales siguientes a la fecha de entrada en vigor de la norma que determine dicha forma de presentación. No obstante, en tal supuesto el sujeto pasivo podrá optar por presentar la declaración en el plazo al que se refiere el párrafo anterior cumpliendo los requisitos formales que se hubieran establecido para la declaración del período impositivo precedente.”

En aplicación de esta norma, la resolución del TEAR ahora recurrida considera improcedente el recargo y anula la liquidación por considerar que si el período impositivo concluyó el **último día del mes de junio** de 2010, el plazo de seis meses se cumplía el **último día del mes de diciembre** y el plazo de declaración del artículo 136 del T.R. LIS, el 25 de enero de 2011. Para ello se basa en el pronunciamiento de este Tribunal Económico-Administrativo Central en las resoluciones de 14 de marzo de 2007 dictadas en las reclamaciones nº 273/2007 y 4109/2006, en un caso similar en que el ejercicio social se cerró el último día del mes de febrero.

En primer lugar, hay que precisar que esas resoluciones de 14 de marzo de 2007 invocadas por el TEAR, aplicaban el artículo 136.1 del TRLIS partiendo de un día distinto, es decir, no del día 30 de junio, sino del día 28 de febrero, aunque de un mismo hecho cierto: el período impositivo concluye el **último día de mes**.

Pues bien, si se analizan estos supuestos en que el período impositivo concluye el **último día del mes distinto del 31**, sea este el día 28, el 29 en un año bisiesto, o el 30, en un contexto relativo a una normativa tributaria muy anterior, podría explicarse aquel criterio de entender que los seis meses concluyen, también, el último día del sexto mes siguiente y, por tanto, llegando hasta un ordinal distinto del “dies a quo” como es el día 31.

Así, en el ámbito de vigencia de la Ley 61/1978 del Impuesto sobre Sociedades, el Reglamento de 1982 establecía en el apartado 1 de su artículo 289 que la presentación de la declaración debía hacerse “dentro del plazo de los 25 días naturales siguientes a la fecha en que legalmente sea aprobado el balance definitivo del ejercicio”, lo que evidencia que la ley fiscal tomaba como referencia el plazo mercantil.

En ese contexto, la Doctrina ha interpretado la norma fiscal relativa a la presentación de la declaración del Impuesto de Sociedades considerando que los “seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo” a que se refiere el TRLIS son los “seis primeros meses del ejercicio siguiente” a que se refieren las Leyes de Sociedades Anónimas y de Responsabilidad Limitada para que necesariamente se reúna la Junta general ordinaria con el fin de aprobar las cuentas. De ahí concluye que, la referencia al plazo de seis meses no es propiamente un plazo, sino una norma destinada a fijar el “dies a quo” para el cómputo del plazo de 25 días naturales.

Ahora bien, desde la LIS 43/1995, de 27 de diciembre, el vigente TRLIS no remite ya explícitamente a la aprobación de cuentas, por lo que con ello desaparece el sentido de seguir una interpretación de la norma tributaria congruente con la normativa mercantil.

Por otra parte, fijar un criterio atendiendo a la finalización del período impositivo en el último día de un mes, obligaría a tener que establecer otro para el caso de que finalizase en otro día cualquiera del mes que no fuera el último. Dos formas de cómputo que, en principio, podrían afectar al principio de seguridad jurídica.

En este sentido, la sentencia num. 73/2010 de 8 de febrero del TSJ Galicia, en el caso de finalización del período impositivo el 30 de abril y ante la alegación de que los seis meses del art. 142 de la LIS 43/1995 son un período de carencia o “vacatio” que debe cohonestarse con la referencia a idéntico plazo de la legislación mercantil señala en su FD 3º:

*“Ante todo, debe repararse en que la cuestión de autos no se refiere en general al cómputo del plazo de presentación de la declaración a efectos del IS sino, en concreto, el caso que la recurrente plantea, en el que el cierre del ejercicio impositivo, como se dijo, tuvo lugar el 30/04/2003, motivo por el cual **no es preciso fijar criterio ni establecer doctrina alguna sobre aquellos casos en que tal cierre tiene lugar en fechas distintas al último día del mes**; tampoco se cuestiona el cómputo del plazo de los veinticinco días ni se discute sobre la condición de hábil del último día del mismo.*

*Así planteada la cuestión litigiosa, lo primero que debe afirmarse es que, haciendo referencia el artículo 142 LIS a un período de seis meses, no es posible descartar su condición de plazo y criterios generales de cómputo, **otorgándole una condición ajena que permita un régimen jurídico distinto al que, reiteradamente la jurisprudencia viene otorgando a los plazos señalados por meses. En realidad, tal precepto establece dos plazos distintos, uno por meses y otro por días; uno en el que no se precisa la presentación de declaración y otro en el que cualquiera de los días que contiene es adecuado a dicha presentación (...)**”*

Cuarto:

Además de lo expuesto en el Fundamento anterior, en segundo lugar hay que señalar que este Tribunal Central cambió posteriormente el criterio al que se refiere el TEAR en la resolución ahora recurrida, cuando con fecha 29 de enero de 2009 el FD 2ª de la resolución 00/2004/2007, después de transcribir el art. 136.1 del TRLIS establecía:

*“A la vista del citado precepto es evidente que si el período impositivo del reclamante se extiende del 1 de marzo de 2005 al **28 de febrero de 2006** la declaración deberá ser presentada en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo (**28 de agosto de 2006**), lo que determina que el plazo final para presentar la autoliquidación concluía el **22 de septiembre de 2006**”*

Es decir, el cómputo de los seis meses siguientes a la finalización del período impositivo se realiza de fecha a fecha y, si bien es cierto que esta resolución fue anulada por la Audiencia Nacional en sentencia de 22 de diciembre de 2011 hay que decir que, como acertadamente señala en sus alegaciones el Director recurrente, en la sentencia se vuelve a la consideración, no del día concreto de finalización del período, sino al último día del mes y al cómputo por meses naturales completos señalando textualmente:

*“En el presente caso, como hemos declarado, la fecha en la que finaliza el período impositivo es la de 28 de febrero de 2006: Es el último día del mes. Pues bien, el plazo de los seis meses al que se refiere la norma fiscal se ha de computar como meses completos, independientemente de que haya meses intermedios que tengan 30 ó 31 días. **Por ello, la fecha final se ha de referir al último día del sexto mes, siendo la fecha de inicio el primero de los meses siguientes al último día del mes de febrero. (...)**”*

Ciertamente, podrían citarse diversas sentencias en que los Tribunales Superiores de Justicia se han pronunciado sobre la forma de cómputo de plazo establecido en el artículo 136 del RDLeg 4/2004 TRLIS, cuando el período impositivo finalizaba en un día distinto del 31 del mes. Ahora bien, en aquellos casos en que estimando la pretensión del reclamante sobre la procedencia o no del recargo por presentación extemporánea de la declaración del Impuesto sobre Sociedades, este ha sido anulado, la fundamentación mayoritaria no ha sido en torno a la forma en que se realiza el cómputo de plazos sino por aplicación del principio de confianza legítima supuesto el error inducido al contribuyente que había seguido el criterio derivado del ejemplo incluido en el Manual Práctico editado por la AEAT.

Pues bien, también la Administración Tributaria modificó su criterio en relación con el ejemplo de la finalización del período impositivo el día 30 de junio; así se deduce de su exclusión de los Manuales a partir del año 2005 y, definitivamente, con el pronunciamiento de la Dirección General de Tributos en su consulta Vinculante num. V2197-08 de 5 de octubre de 2009. Con ello, queda excluido el argumento de la improcedencia de liquidación del recargo anteriormente invocada por el contribuyente basado en la confianza legítima.

Quinto:

Partiendo de las anteriores consideraciones, hemos de concluir con el criterio que este Tribunal considera correcto conforme a la jurisprudencia reiterada del Tribunal Supremo que, en concreto, en Sentencia de 9 de mayo de 2008 reitera lo dicho en la de 8 de marzo de 2006 que establecía:

“(...) 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 de dichos plazos.

Sin necesidad de reiterar en extenso el estudio de la doctrina jurisprudencial y las citas que se hacen en las sentencias de 25 de noviembre de 2003 (recurso de casación 2590/1998), 2 de diciembre de 2003 (recurso de casación 5638/2000) y 15 de junio de 2004 (recurso de casación 2125/1999) sobre el cómputo de este tipo de plazos, cuya conclusión coincide con la que acabamos de exponer, sentencias a las que nos remitimos, nos limitaremos a reseñar lo que podría ser su síntesis en estos términos:

*A) Cuando se trata de plazos de meses (o años) el cómputo ha de hacerse según el artículo quinto del Código Civil, de fecha a fecha, para lo cual, aun cuando se inicie al día siguiente de la notificación o publicación del acto o disposición, **el plazo concluye el día correlativo a tal notificación o publicación en el mes (o año) de que se trate. El sistema unificado y general de cómputos así establecido resulta el más apropiado para garantizar el principio de seguridad jurídica.***

B) El cómputo del día final, de fecha a fecha, cuando se trata de un plazo de meses no ha variado y sigue siendo aplicable, según constante jurisprudencia recaída en interpretación del artículo 46.1 de la vigente Ley Jurisdiccional de modo que el plazo de dos meses para recurrir ante esta jurisdicción un determinado acto administrativo si bien se inicia al día siguiente, concluye el día correlativo al de la notificación en el mes que corresponda.

Esta interpretación del referido artículo 46.1 de la Ley Jurisdiccional es igualmente aplicable al cómputo administrativo del día final en los plazos para interponer el recurso de reposición, a tenor de los artículos 117 y 48.2 de la Ley 30/1992 después de la reforma introducida en el segundo de ellos por la Ley 4/1999, pues precisamente el objeto de la modificación fue parificar el régimen de la Ley 30/1992 con el de la Ley 29/1998 en la materia...".

La aplicación de este criterio la encontramos igualmente en la sentencia 332 de 26 de marzo de 2012 (Rec. nº 1128/2007) del Tribunal Superior de Justicia de la Región de Murcia al señalar:

*"(...) caso de autos, resulta que, habiendo concluido el período impositivo de la entidad recurrente el 30 de junio de 2006, aunque aplicando lo dispuesto en el artículo 48.2 de la Ley 30/1992 el plazo de los seis meses previos a los 25 días naturales para presentar la autoliquidación del Impuesto de Sociedades comenzase a transcurrir el día **1 de julio (dies a quo)**, el mismo concluyó el **30 de diciembre de 2006 (dies ad quem)**, al computarse de fecha a fecha, **contándose los 25 días naturales para la presentación de la declaración a partir del día 31 de diciembre**, y como el interesado presentó la declaración el día 25 de enero de 2007, lo hizo fuera de plazo, siendo correcta la aplicación que hizo la Administración del recargo por declaración extemporánea del 5 por 100 previsto en el artículo 27 de la LGT (...)"*.

En definitiva, este Tribunal Central comparte el criterio del Director recurrente en el sentido de que, en el presente caso, si el período impositivo concluyó el 30 de junio de 2010, el plazo el plazo de seis meses contados de fecha a fecha terminó el 30 de diciembre y el plazo de declaración del artículo 136 del T.R. LIS terminó el día 24 de enero de 2011. Presentada la declaración un día después, el 25 de enero de 2011, la liquidación del recargo por presentación extemporánea era correcta y la resolución ahora recurrida no puede considerarse ajustada a Derecho en cuanto estimó procedente su anulación.

En virtud de las consideraciones anteriores,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, visto el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio promovido por el **DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA DE LA AGENCIA ESTATAL TRIBUTARIA**,

ACUERDA

Estimarlo fijando como criterio el siguiente:

Quando el período impositivo del Impuesto sobre Sociedades concluya el 30 de junio, el plazo de 6 meses se computa de fecha a fecha y, por tanto, concluye el 30 de diciembre siguiente. En consecuencia, los 25 días para presentar la declaración empiezan a computar el 31 de diciembre y concluyen el día 24 de enero siguiente. La misma regla deberá regir siempre que el período impositivo termine el último día de un mes que no tenga 31 días.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.