

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ081164

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 26 de enero de 2021

Sala 1.^a

R.G. 2297/2020

SUMARIO:

IS. Base imponible. Imputación temporal. *Apreciación de errores contables en un ejercicio posterior a la formulación de las cuentas anuales.* Posteriormente a la formulación y a la liquidación del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2016, se advierte el error por parte de la entidad en la contabilización de una operación. Para corregir el error contable, la entidad procedió a reformular sus cuentas anuales del ejercicio 2016 con fecha 15 de diciembre de 2017, tras lo que considera procedente rectificar su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades.

Pues bien, en virtud de lo dispuesto por la NV 22.^a del RD 1514/2007 (PGC) y por los arts. 10 y 11 de la Ley 27/2014 (Ley IS), en caso de apreciación de errores contables en un ejercicio posterior a la formulación de las cuentas anuales correspondientes a aquel, el error se subsanará en el ejercicio en que se detecte, no procediendo, en consecuencia, la modificación del resultado contable del ejercicio en que se produjo el error, la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, determinada a partir de dicho resultado, no debe modificarse.

El error contable tendrá efectos sobre las cuentas anuales del ejercicio en el que se detecte y, por tanto, afectará al Impuesto sobre Sociedades de dicho ejercicio. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 27/2014 (Ley IS), arts. 10 y 11.

RD 1514/2007 (PGC), NV 22.^a.

Ley 58/2003 (LGT), art. 120.

RD 1065/2007 (RGAT), arts. 126 y 129.

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

Se ha visto el presente recurso de alzada contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Illes Balears de 27 de febrero de 2020.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El día 23/04/2020 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso de alzada, interpuesto el 29/03/2020 contra la desestimación de la reclamación económico-administrativa presentada contra el Acuerdo de resolución de rectificación de autoliquidación dictado con fecha 20 de junio de 2018 por la Dependencia Regional de Gestión Tributaria de la Delegación Especial de Baleares de la AEAT.

Segundo.

Con fecha 26 de marzo de 2018 la entidad **XZ SA** (NIF ...) presentó solicitud de rectificación de su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, período 2016, señalando que había registrado como ingreso contable un importe de 2.000.000 euros que debió contabilizarse con cargo a cuentas de patrimonio y, en consecuencia, no formaría parte de la base imponible del impuesto.

En la autoliquidación presentada con fecha 20 de julio de 2017 resultaba una cantidad a ingresar de 166.792,98 euros.

Con fecha 13 de octubre de 2017 la entidad ingresó la cantidad de 183.472,28 euros correspondientes al resultado de su autoliquidación del ejercicio 2016 más el recargo de apremio del 10%.

En su solicitud de rectificación **XZ SA** solicita la devolución como ingreso indebido del importe correspondiente a la autoliquidación presentada.

Tercero.

La Dependencia Regional de Gestión Tributaria deniega la solicitud de rectificación al considerar que se trata de un error contable que debe corregirse en el ejercicio en que se advierta por aplicación de lo establecido en la Norma de Registro y Valoración 22ª del Plan General de Contabilidad.

Cuarto.

Disconforme con la resolución adoptada la interesada interpone reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Illes Balears, que confirma la procedencia de la desestimación de la rectificación solicitada, interponiéndose contra dicho fallo recurso de alzada ante este Tribunal Económico-Administrativo Central en el que solicita la anulación de la resolución impugnada y el reconocimiento del derecho a la devolución de la cantidad de 166.792,98 euros ingresados por la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2016.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

Segundo.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

La adecuación a Derecho del acto impugnado a la vista de las alegaciones planteadas.

Tercero.

El artículo 120.3 de la LGT establece:

"3. Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente".

El procedimiento para la rectificación de autoliquidaciones se regula en los artículos 126 a 129 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (en adelante, RGAT).

Con fecha 26 de marzo de 2018 la entidad hoy reclamante solicitó la rectificación de su autoliquidación correspondiente al Impuesto sobre Sociedades, período 2016, señalando que en dicho ejercicio se había contabilizado un ingreso por importe de 2.000.000 euros, correspondientes a la condonación de un préstamo participativo cuyo saldo fue aportado para compensar pérdidas por la entidad **XW GMBH**, socio único de **XZ SA**, que debió haberse registrado contablemente como patrimonio neto y, por tanto, no formar parte del resultado contable del ejercicio ni, en consecuencia, de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

Cierto es, como señala la reclamante, que la aplicación de la Consulta Vinculante nº: 1978-16 de 09 de Mayo de 2016 lleva a concluir que la forma correcta de contabilizar la condonación del préstamo por parte del socio único de la entidad no determina la existencia de ingreso contable. Ahora bien, no es así como lo contabilizó la entidad en el ejercicio 2016, sino que registró un ingreso contable que, en consecuencia, ha formado parte del resultado contable de la entidad y reflejado en sus cuentas anuales.

Posteriormente a dicha formulación y a la liquidación del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2016, se advierte el error por parte de la entidad en la contabilización de la operación. Para corregir el error contable **XZ SA** procedió a reformular sus cuentas anuales del ejercicio 2016 con fecha 15 de diciembre de 2017, tras lo que considera procedente rectificar su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades.

La Dependencia Regional de Gestión Tributaria desestima la solicitud de rectificación señalando que "en el caso de errores contables, la reformulación de las cuentas anuales no es posible, pues tanto la norma contable como fiscal prevén mecanismos que corrijan los errores cometidos sin afectar a las cuentas anuales debidamente aprobadas de ejercicios anteriores". Y se remite a lo dispuesto en la Norma de Registro y Valoración 22ª del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad:

"22.ª Cambios en criterios contables, errores y estimaciones contables"

Cuando se produzca un cambio de criterio contable, que sólo procederá de acuerdo con lo establecido en el principio de uniformidad, se aplicará de forma retroactiva y su efecto se calculará desde el ejercicio más antiguo para el que se disponga de información.

El ingreso o gasto correspondiente a ejercicios anteriores que se derive de dicha aplicación motivará, en el ejercicio en que se produce el cambio de criterio, el correspondiente ajuste por el efecto acumulado de las variaciones de los activos y pasivos, el cual se imputará directamente en el patrimonio neto, en concreto, en una partida de reservas salvo que afectara a un gasto o un ingreso que se imputó en los ejercicios previos directamente en otra partida del patrimonio neto. Asimismo se modificarán las cifras afectadas en la información comparativa de los ejercicios a los que le afecte el cambio de criterio contable.

En la subsanación de errores relativos a ejercicios anteriores serán de aplicación las mismas reglas que para los cambios de criterios contables. A estos efectos, se entiende por errores las omisiones o inexactitudes en las cuentas anuales de ejercicios anteriores por no haber utilizado, o no haberlo hecho adecuadamente, información fiable que estaba disponible cuando se formularon y que la empresa podría haber obtenido y tenido en cuenta en la formulación de dichas cuentas.

Sin embargo, se calificarán como cambios en estimaciones contables aquellos ajustes en el valor contable de activos o pasivos, o en el importe del consumo futuro de un activo, que sean consecuencia de la obtención de información adicional, de una mayor experiencia o del conocimiento de nuevos hechos. El cambio de estimaciones contables se aplicará de forma prospectiva y su efecto se imputará, según la naturaleza de la operación de que se trate, como ingreso o gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio o, cuando proceda, directamente al patrimonio neto. El eventual efecto sobre ejercicios futuros se irá imputando en el transcurso de los mismos.

Siempre que se produzcan cambios de criterio contable o subsanación de errores relativos a ejercicios anteriores se deberá incorporar la correspondiente información en la memoria de las cuentas anuales.

Asimismo, se informará en la memoria de los cambios en estimaciones contables que hayan producido efectos significativos en el ejercicio actual, o que vayan a producirlos en ejercicios posteriores".

Lo que le lleva a concluir en la desestimación de la solicitud de rectificación en los términos siguientes:

"Esto implicaría que la reformulación de las cuentas anuales no es posible ante la situación de unas cuentas anuales que ya fueron aprobadas por la Junta General en plazo y la presentación de nuevas cuentas fuera de plazo no se ajusta a la normativa mercantil, en la que solo admite la reformulación en situaciones de excepcionalidad como son la no aprobación de las cuentas por la Junta o el inicio de un procedimiento contradictorio, algo que no ocurre en el presente caso (Resolución del TEAC 35/2007, de 2 de febrero; Sentencia de la Audiencia Nacional 25/2016, de 4 de enero). Es por ello, que la vía adecuada es la de errores contables, reconociendo cargos y/o abonos a cuenta de reservas o a otra cuenta de patrimonio neto (resultados negativos de ejercicios anteriores).

Si se hiciera lo dispuesto en el apartado anterior, es decir, reconocer un abono a una cuenta de patrimonio neto errores de ejercicios anteriores, la normativa fiscal se detalla en el artículo 11.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, reguladora del Impuesto sobre Sociedades:

2.º Los cargos o abonos a partidas de reservas, registrados como consecuencia de cambios de criterios contables, se integrarán en la base imponible del período impositivo en que los mismos se realicen.

No obstante, no se integrarán en la base imponible los referidos cargos y abonos a reservas que estén relacionados con ingresos o gastos, respectivamente, devengados y contabilizados de acuerdo con los criterios contables existentes en los períodos impositivos anteriores, siempre que se hubiesen integrado en la base imponible de dichos períodos. Tampoco se integrarán en la base imponible esos gastos e ingresos contabilizados de nuevo con ocasión de su devengo, de acuerdo con el cambio de criterio contable".

Esto implica que, en el caso de que se hubiera aplicado la normativa contable, el ingreso reconocido y contabilizado indebidamente no tendría incidencia contable ni fiscal en el ejercicio 2016, puesto que el asiento contable del error recogería el abono a una cuenta de patrimonio neto probablemente en la fecha de reformulación de las cuentas anuales (diciembre de 2017), por lo que ese apunte contable no se integraría en la Base Imponible del ejercicio 2017, practicando el ajuste fiscal negativo en la base imponible de dicho ejercicio del ingreso indebidamente contabilizado".

Cuarto.

El Tribunal Regional confirma la desestimación aludiendo, además, a la Consulta 3ª del ICAC (BOICAC, nº 86/2011) en la que se aborda la cuestión de si la subsanación de un error contable implica la reformulación de cuentas anuales y se responde del siguiente modo:

"La norma de registro y valoración 22ª. "Cambios en criterios contables, errores y estimaciones contables" recogida en la segunda parte del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, señala que los errores contables incurridos en ejercicios anteriores se subsanarán en el ejercicio en que se detecten, contabilizando el ajuste en una partida de reservas por el efecto acumulado de las variaciones de los activos y pasivos que ponga de manifiesto la subsanación del error. Asimismo, la empresa modificará las cifras de la información comparativa e incorporará la correspondiente información en la memoria de las cuentas anuales.

Adicionalmente, la Norma de elaboración de las cuentas anuales (NECA) nº 8 "Estado de cambios en el patrimonio neto", establece lo siguiente:

"(...) Cuando se advierta un error en el ejercicio a que se refieren las cuentas anuales que corresponda a un ejercicio anterior al comparativo, se informará en la memoria, e incluirá el correspondiente ajuste en el epígrafe A.II. del Estado total de cambios en el patrimonio neto, de forma que el patrimonio inicial de dicho ejercicio comparativo será objeto de modificación en aras de recoger la rectificación del error. En el supuesto de que el error corresponda al ejercicio comparativo dicho ajuste se incluirá en el epígrafe C.II. del Estado total de cambios en el patrimonio neto.(...)"

Por su parte, la reformulación de cuentas es un hecho excepcional previsto en el artículo 38 c) del Código de Comercio y en el Marco Conceptual de la Contabilidad del PGC que, al desarrollar el principio de prudencia, dispone:

"Excepcionalmente, si los riesgos se conocieran entre la formulación y antes de la aprobación de las cuentas anuales y afectaran de forma muy significativa a la imagen fiel, las cuentas anuales deberán ser reformuladas".

En este mismo sentido se pronuncia el PGC en su introducción al señalar:

"Esta regla legal relativa a hechos posteriores al cierre del ejercicio, no tiene como objetivo imponer a los administradores una exigencia de reformulación de las cuentas anuales ante cualquier circunstancia significativa que se produzca antes de la aprobación por el órgano competente. Por el contrario sólo situaciones de carácter excepcional y máxima relevancia en relación con la situación patrimonial de la empresa, de riesgos que aunque conocidos con posterioridad existieran en la fecha de cierre de las cuentas anuales, deberían llevar a una reformulación de éstas. Dicha reformulación debería producirse con carácter general hasta el momento en que se ponga en marcha el proceso que lleva a la aprobación de las mismas."

En definitiva, con carácter general, los errores contables deben subsanarse en el ejercicio en que se detectan, debiendo reflejarse la citada rectificación en las cuentas anuales de dicho ejercicio".

Y se hace referencia a la Resolución de este Tribunal de 13 de enero de 2016 (RG 6124/2013) que se remite a la Resolución de 2 de junio de 2015 (RG 3851/12).

El criterio de este Tribunal, plasmado en la última de las resoluciones mencionadas, determina que aprobadas las cuentas de un ejercicio (X0) la rectificación en un ejercicio posterior (X1) de las cuentas correspondientes a aquel (X0) tiene efecto contable en el ejercicio en que se aprecian y corrigen los errores cometidos (X1). En concreto, señala la Resolución:

"CUARTO. De la lectura de la Norma transcrita y de la Consulta aclaratoria se deduce que la corrección contable de las omisiones o inexactitudes en las cuentas anuales de ejercicios anteriores por no haber utilizado, o no haberlo hecho adecuadamente, información fiable que estaba disponible cuando se formularon y que la empresa podría haber obtenido y tenido en cuenta en la formulación de dichas cuentas, se debe de efectuar en el ejercicio en que se advierten, en el que se realizará el correspondiente ajuste por el efecto acumulado de las variaciones de los activos y pasivos, el cual se imputará directamente en el patrimonio neto de la entidad. Asimismo, en ese caso, se modificarán las cifras afectadas en la información comparativa de los ejercicios a los que le afecte el cambio de criterio contable, debiendo incluirse la correspondiente información en la Memoria.

Y, de acuerdo con lo alegado por la entidad, esa fue la actuación seguida por ella: El ajuste se realizó en el ejercicio en el que se advirtió el error contable (2010), imputándose en el patrimonio neto.

Considera este Tribunal que cuando la Norma 22ª habla de "aplicación retroactiva" en los casos de cambio de criterio contable (o de error contable), se está refiriendo a que en el ajuste realizado se han de tener en cuenta los efectos acumulados de las variaciones de los activos y pasivos derivados de ejercicios anteriores; no que los efectos del ajuste se hayan de retrotraer a ejercicios anteriores. En todo caso el ajuste se ha de realizar en el ejercicio en que se produce dicho cambio de criterio (o se advierte el error). La Norma Valoración 22ª del PGC de 2007 ya comentada no prevé, en contra de lo sostenido por la reclamante que, en caso de error, el gasto originado en un ejercicio, imputado contablemente contra reservas en otro posterior, tenga efectos retroactivos para el ejercicio en que se originó".

El artículo 10 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS) establece que "La base imponible estará constituida por el importe de la renta obtenida en el período impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores" y se calculará, en el método de estimación directa, "corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas".

Por su parte, el artículo 11.3, relativo a la imputación temporal de ingresos y gastos, señala:

"3. 1.º No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria, a excepción de lo previsto en esta Ley respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente o de forma acelerada.

Los ingresos y los gastos imputados contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un período impositivo distinto de aquel en el que proceda su imputación temporal, según lo previsto en los apartados anteriores, se imputarán en el período impositivo que corresponda de acuerdo con lo establecido en dichos apartados. No obstante, tratándose de gastos imputados contablemente en dichas cuentas en un período impositivo posterior a aquel en el que proceda su imputación temporal o de ingresos imputados en las mismas en un período impositivo anterior, la imputación temporal de unos y otros se efectuará en el período impositivo en el que se haya realizado la imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiere correspondido por aplicación de las normas de imputación temporal prevista en los apartados anteriores.

2.º Los cargos o abonos a partidas de reservas, registrados como consecuencia de cambios de criterios contables, se integrarán en la base imponible del período impositivo en que los mismos se realicen.

No obstante, no se integrarán en la base imponible los referidos cargos y abonos a reservas que estén relacionados con ingresos o gastos, respectivamente, devengados y contabilizados de acuerdo con los criterios contables existentes en los períodos impositivos anteriores, siempre que se hubiesen integrado en la base imponible de dichos períodos. Tampoco se integrarán en la base imponible esos gastos e ingresos contabilizados de nuevo con ocasión de su devengo, de acuerdo con el cambio de criterio contable".

De la normativa expuesta cabe concluir:

1. En caso de apreciación de errores contables en un ejercicio posterior a la formulación de las cuentas anuales correspondientes a aquel, el error se subsanará en el ejercicio en que se detecte.
2. No procediendo, en consecuencia, la modificación del resultado contable del ejercicio en que se produjo el error, la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, determinada a partir de dicho resultado, no debe modificarse.
3. El error contable tendrá efectos sobre las cuentas anuales del ejercicio en el que se detecte y, por tanto, afectará al Impuesto sobre Sociedades de dicho ejercicio.

Llama la atención a este Tribunal lo alegado por la entidad:

"No obstante, las resoluciones dictadas tanto de la A.E.A.T., como el Tribunal Económico Administrativo Regional de las Islas Baleares, exponen de modo genérico sus argumentos realizando un "copia/pega" de la normativa contable aplicando la norma de Registro y Valoración nº 22 del PGC relativa a los cambios de criterios contables, errores y estimaciones. Sorprende a esta parte, que ambos organismos basen su "argumentación" en los criterios de rectificación contable, cuando en ninguno de los escritos presentados (solicitud de ingresos indebidos y recurso de reposición) se ha solicitado la rectificación de la contabilidad. Lo que hemos reiterado constantemente, es la rectificación de la liquidación realizando un ajuste en la base imponible de acuerdo con el criterio seguido por la propia DGT en consonancia con el artículo 10.3 de la LIS".

No se trata la cuestión controvertida de no querer acoger la Administración Tributaria y el Tribunal Regional el criterio establecido en la Consulta de la Dirección General de Tributos. El hecho es que fue la propia entidad

reclamante quién no aplicó el criterio de dicha consulta para contabilizar la operación de condonación del préstamo en el ejercicio 2016, error que fue advertido en un ejercicio posterior, lo que hace que estemos, por tanto, ante un error contable, procediendo aplicar lo establecido en la NRV 22ª del Plan General de Contabilidad. Y que duda cabe de la necesidad de aplicar la normativa contable en el ámbito de un tributo cuya base imponible se determina partiendo precisamente del resultado contable.

En definitiva, este Tribunal entiende que no procede realizar ajuste fiscal alguno en la base imponible declarada del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2016, de la entidad **XZ SA**, debiendo confirmarse la procedencia de la desestimación de la solicitud de rectificación presentada por el obligado tributario.

Quinto.

Para concluir ha de añadirse que este TEAC no desconoce que, con fecha 8 de mayo de 2020, se ha dictado Auto de admisión del Tribunal Supremo en el recurso número 6820/2019, en el que se establecen como cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia las siguientes:

"1) Concretar los efectos de la calificación del Registrador Mercantil y posterior inscripción en el Registro Mercantil, referida a la reformulación de cuentas anuales de un ejercicio anterior, respecto de la base imponible del impuesto de sociedades ya liquidado en el referido periodo impositivo, habida cuenta de la regla de imputación temporal de ingresos y gastos prevista en el artículo 19 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (actualmente recogido en el artículo 11 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades).

2) Determinar en qué periodo impositivo ha de considerarse la rectificación contable operada al reformular las cuentas anuales de un ejercicio anterior, con posterior inscripción en el Registro Mercantil, en particular, si en el periodo en que se realiza la rectificación o bien en el periodo al cual dicha rectificación se refiere, habida cuenta de que conforme al artículo 10.3 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (equivalente al actualmente vigente artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades) la base imponible del tributo referido se calcula sobre la base de la contabilidad mercantil aprobada por el sujeto pasivo.

3) Identificar como normas jurídicas que, en principio, deben ser interpretadas, los artículos 10.3 y 19 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (equivalentes a los artículos 10.3 y 11 de la actualmente vigente Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades); la norma de registro y valoración 22ª del Plan General de Contabilidad, aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre; y los artículos 18.2 y 20.1 del Código de Comercio. Y ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otros preceptos si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA".

Sin perjuicio de lo que el Tribunal Supremo señale cuando emane su sentencia, en el estado actual de la cuestión y atendidas las circunstancias concretas del caso, este órgano revisor, por razones de congruencia y seguridad, aplica el criterio que se ha venido sosteniendo en las referidas resoluciones. Y en consecuencia, confirma la resolución del TEAR recurrida y el acuerdo de denegación de la solicitud de rectificación impugnado.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

DESESTIMAR el presente recurso, confirmando la resolución impugnada.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda.