

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ092151

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 22 de febrero de 2024

Sala 1.^a

R.G. 6490/2023

SUMARIO:

IS. Base imponible. Compensación de bases negativas. Límites aplicables tras cuestión de inconstitucionalidad. La entidad solicitó, en base a considerar inconstitucionales las medidas introducidas en la Ley 27/2014 (Ley IS) por el RD Ley 3/2016 Consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social) -véase STC, nº 2577/2023, de 18 de enero de 2024 (NCJ067076)-, la rectificación de sus autoliquidaciones del IS de 2017 a 2020, las cuales habían sido elaboradas tomando en consideración los efectos derivados de aquellas, dando inicio, en forma debida, al correspondiente procedimiento de rectificación de autoliquidaciones cuya regulación se contiene, en esencia, en los arts. 126 y siguientes del RD 1065/2007 (RGAT), que se resolvió mediante resolución, de la oficina gestora competente, desestimatoria por entender que no era competente para valorar la constitucionalidad de unas normas aprobadas y vigentes. En este punto, es claro que el pronunciamiento del Tribunal Constitucional antes mencionado ha de conllevar, necesariamente, la estimación de la presente reclamación, que se ha dirigido contra aquella resolución por la que se rechazó la solicitud de rectificación de la autoliquidación, que, es claro, debe anularse.

Entiende el TEAC que, al haber quedado sin validez y, por tanto sin efecto, esos preceptos de la LIS -DA 15^a y apdo. 3 de la DT 16^a- que introdujo, en ella, el del RD Ley 3/2016 (Consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social), y siendo también claro que, conforme a ellos, se debieron confeccionar las autoliquidaciones por los sujetos pasivos del IS -y, en su caso, se debían dictar las liquidaciones por la Administración tributaria- la consecuencia, lógica y directa, no puede ser otra que atender a la pretensión de la entidad, debiéndose tener en cuenta las normas aplicables, que no son otras que las contenidas en la Ley 27/2014 (Ley IS) antes de la entrada en vigor de lo que en ella introdujo el artículo 3. Primero Uno y Dos del RD Ley 3/2016 (Consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social), que es lo que se ha declarado nulo por el Tribunal Constitucional.

La oficina gestora competente, en ejecución de esta resolución, ha de resolver la solicitud de rectificación de autoliquidaciones del IS, cursada por la entidad interesada, teniendo en cuenta que el art. 61.3 del RD 1065/2007 (RGAT) establece que "los órganos de aplicación de los tributos podrán realizar las actuaciones que sean necesarias para la ejecución de las resoluciones administrativas o judiciales".

No estamos ante una orden de retroacción de las actuaciones, puesto que no ha existido, en la actuación administrativa impugnada, un vicio formal que haya disminuido las posibilidades de defensa del contribuyente. Lo que ha ocurrido es que la Oficina Gestora, porque no podía hacerlo, no pudo considerar, en el momento de dictar su resolución, la inconstitucionalidad de unas normas encontrándose vinculada a la presunción de constitucionalidad de las entonces vigentes. Es ahora, tras el pronunciamiento del Tribunal Constitucional, cuando debe actuar en consecuencia y llevar a cabo las actuaciones necesarias para resolver la solicitud de rectificación de autoliquidaciones que se le ha planteado, calculando, para la entidad solicitante, las cuotas del IS que han de resultar para los ejercicios referidos teniendo en cuenta que no son de aplicación ni la DA 15^a de la Ley 27/2014 (Ley IS) ni el apdo. 3 de la DT 16^a de esa misma norma, acordando, si procede, que se ordenen las devoluciones procedentes. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 27/2014 (NFL017053) (Ley IS), arts. 21, 22, Disp. Adicional 15^a y Disp. Transitoria 16^a.

RD Ley 3/2016 (Consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social), art. 3.

RD 1065/2007 (RGAT), arts. 61 y 126.

Constitución Española, arts. 31 y 86.

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver en única instancia la reclamación de referencia, tramitada por procedimiento general.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

La entidad **XZ**, SA con N.I.F: ..., presentó, en plazo, como entidad dominante del grupo de consolidación fiscal .../..., autoliquidación consolidada (modelo 220) por el Impuesto sobre Sociedades (IS) de los ejercicios 2017, 2018 y 2019.

Segundo.

El día 13/12/2021, la mercantil presentó solicitud de rectificación de esas autoliquidaciones del IS correspondiente a los periodos antes señalados, alegando que las mismas habían sido presentadas y elaboradas con arreglo a lo dispuesto en el Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social (RDL 3/2016) en lo que a la reversión de las pérdidas por deterioro recogida se refería, el cual se consideraba no ajustado a Derecho por adolecer de serios vicios de inconstitucionalidad (vulneración de los artículos 86.1 y 31.1, de la CE).

Por todo ello, la entidad solicitaba la rectificación de las autoliquidaciones correspondientes al IS de los ejercicios 2017, 2018 y 2019 y la devolución del importe indebidamente ingresado de *.***.***,** euros, *.***.***,** euros y *.***.***,** euros respectivamente, más los correspondientes intereses de demora.

Tercero.

El día 08/06/2023, la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la AEAT dictó acuerdo por el que se desestimaban dichas solicitudes de rectificación presentadas por la entidad, notificándose dicho acuerdo a la interesada el día 15/06/2023.

En el mismo se indicaba que el Tribunal Constitucional no había dictado sentencia que declarase la inconstitucionalidad del Real Decreto-ley 3/2016, no siendo la AEAT competente para decidir sobre la legalidad o la inconstitucionalidad de las normas, puesto que se trataba de un órgano de aplicación de los tributos y no de revisión, de conformidad con lo dispuesto en los apartados 1 y 2 del artículo 5 de la LGT.

Cuarto.

Disconforme con esta resolución, la interesada interpuso, ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, la reclamación que nos ocupa el 14/07/2023, en la que alega, de forma sucinta y por lo que aquí interesa, la nulidad de pleno Derecho del acuerdo impugnado en la medida en que el Real Decreto-ley 3/2016 es inconstitucional por:

- Infringir los límites establecidos en el artículo 86 de la Constitución Española.
- Infringir el principio de capacidad económica (artículo 31.1 de la CE) y de seguridad jurídica (artículo 9.3 de la CE)

Añade que la sospecha de inconstitucionalidad del RDL 3/2016 es compartida por la Audiencia Nacional, puesto que ésta, dice la reclamante, acaba de plantear, ante el Tribunal Constitucional una cuestión de inconstitucionalidad respecto del RDL 3/2016, considerando que hay elementos suficientes para considerar que aquel infringe el artículo 86.1 CE y el artículo 31.1 CE.

Asimismo, señala que debe tenerse en cuenta lo ya señalado por la Sentencia del Tribunal Constitucional de 1 de julio de 2020 (STC 78/2020) por la que se declara la inconstitucionalidad del Real Decreto-ley 2/2016, de 30 de septiembre, por el que se introdujeron medidas tributarias dirigidas a la reducción del déficit público (en adelante, RDL 2/2016), en virtud del cual se fijaba para los grandes contribuyentes un pago fraccionado mínimo a cuenta del Impuesto sobre Sociedades.

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.

Segundo.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

Determinar la conformidad o no a Derecho de la resolución desestimatoria de las solicitudes de rectificación de autoliquidación, a la vista de las alegaciones efectuadas.

Tercero.

El día 02/12/2016 se aprobó por el Consejo de Ministros el Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptaban medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social. En concreto, el artículo 3 del citado Real Decreto-ley introdujo una serie de modificaciones en el Impuesto sobre Sociedades que pueden agruparse en dos bloques dependiendo de la fecha de entrada en vigor:

1) Respecto a los períodos impositivos iniciados a partir del 01/01/2016, las medidas más relevantes introducidas fueron las siguientes:

- Limitación en la compensación de bases imponibles negativas: se introduce una nueva disposición adicional 15ª de la LIS que establece nuevos límites a la compensación de las bases imponibles de las grandes empresas (aquellas cuyo importe de cifra de negocios del ejercicio anterior sea de, al menos, 20 millones de euros), consistentes en un 50% de la base imponible previa positiva en caso de que dicha cifra de negocios estuviese entre 20 y menos de 60 millones de euros, y en un 25% cuando la misma fuese de, al menos, 60 millones de euros. Dicha medida aplica tanto en régimen individual de tributación como bajo el régimen fiscal de consolidación fiscal.
- Limitación en el porcentaje de aplicación de las deducciones para evitar la doble imposición: la misma disposición adicional limita la aplicación del importe relativo a las deducciones para evitar la doble imposición hasta un máximo del 50% de la cuota íntegra para aquellos contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios en el ejercicio anterior fuese de, al menos, 20 millones de euros.
- Reversión de los deterioros de cartera fiscalmente deducibles: la disposición transitoria 16ª establece, en su apartado tercero, la obligatoria reversión de los deterioros de cartera que fueron fiscalmente deducibles por los contribuyentes en ejercicios iniciados antes del 01/01/2013, realizándose dicha integración de acuerdo a ciertas reglas pero, como mínimo y de forma obligatoria, en quintas partes durante el ejercicio 2016 y los cuatro ejercicios siguientes.

2) Respecto a los períodos impositivos iniciados a partir del 01/01/2017, las medidas más relevantes introducidas fueron las siguientes:

- Limitación en la deducibilidad de las rentas negativas derivadas de la transmisión de participaciones: se modifica el artículo 21 de la LIS, así como otros artículos relacionados, para no permitir la deducibilidad de las pérdidas originadas por la transmisión de participaciones que cumplan los requisitos previstos en la mencionada normativa.
- Limitación en la deducibilidad de las rentas negativas derivadas de la transmisión de establecimientos permanentes: se modifica el artículo 22 de la LIS para no permitir la deducibilidad de las pérdidas originadas por la transmisión de establecimientos permanentes.

Alega la interesada en su reclamación, en esencia, la **inconstitucionalidad del Real Decreto-ley 3/2016 por vulnerar los artículos 86.1 y 31.1 de la CE**, señalando que los argumentos esgrimidos por el Tribunal Constitucional en la sentencia de 1 de julio de 2020, por la que se declaró la nulidad del Real Decreto Ley 2/2016 (relativo a la modificación del régimen de pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades), son extrapolables al Real Decreto-ley 3/2016.

Al respecto, hemos de señalar que la Audiencia Nacional, mediante Auto de fecha 23/03/2021 (recurso nº 575/2017), acordó elevar cuestión de inconstitucionalidad frente al referido Real Decreto-ley 3/2016 ante el Tribunal Constitucional "por la posible vulneración de lo dispuesto en el artículo 86.1 en relación con el 31.1 de la Constitución española"; sin embargo, dicho Tribunal inadmitió por razones de forma la referida cuestión de inconstitucionalidad.

No obstante, este TEAC era conocedor, como señala la entidad en sus alegaciones, que se cursó otra cuestión de inconstitucionalidad sobre dicho RDL 3/2016 - cuestión de inconstitucionalidad número 2577-2023 planteada por la Sección 2.ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el procedimiento ordinario núm. 575-2017, en relación con el artículo 3. Primero, apartados uno y dos, de dicho RDL 3/2016 - que, además, fue admitida a trámite según providencia dictada por el Pleno del Tribunal Constitucional, de fecha 4 de julio de 2023.

En el Auto de la Audiencia Nacional por el que se planteaba la referida cuestión de inconstitucionalidad se decía:

"Plantear al Tribunal Constitucional cuestión de inconstitucionalidad en relación con el art. 3.1 del Real Decreto-ley 3/2016, apartados primero -por el que se añade una disposición adicional decimoquinta de la LIS que viene a limitar a las grandes empresas la compensación de BINS y la aplicación de deducciones para evitar la doble imposición internacional- y segundo -por el que se modifica el apartado tercero de la disposición transitoria decimosexta de la LIS que obliga a revertir los deterioros de valores representativos de participaciones en el capital o fondos propios que fueron fiscalmente deducibles en periodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013 y ello con independencia de la renta obtenida en el periodo impositivo por vulneración de los límites materiales en orden a la modificación de elementos esenciales del Impuesto sobre Sociedades (artículo 86.1 CE) e incidir en el deber de contribución al sostenimiento de los gastos públicos (artículo 31.1 CE)."

CUARTO.- Pues bien, el Tribunal Constitucional ha resuelto dicha cuestión de inconstitucionalidad núm. 2577-2023 mediante Sentencia del Pleno de 18 de enero de 2024, publicada en BOE de 20 de febrero de 2024, cuyo FALLO establece:

*En atención a todo lo expuesto, el Tribunal Constitucional, por la autoridad que le confiere la Constitución de la Nación española, ha decidido **estimar la cuestión de inconstitucionalidad núm. 2577-2023**, promovida por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional, y, en consecuencia, declarar que **la disposición adicional decimoquinta y el apartado 3 de la disposición transitoria decimosexta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del impuesto sobre sociedades, en la redacción dada por el art. 3. Primero, apartados Uno y Dos, del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social, son inconstitucionales y nulos, con los efectos previstos en el fundamento jurídico cuarto.***

En esa misma Sentencia, tal y como se recoge en el fallo transcrito, el propio Tribunal se refiere a los efectos de esa declaración de inconstitucionalidad y nulidad, expresándose en los términos siguientes:

*Antes del fallo es necesario realizar una última precisión, referida a los efectos de esta sentencia, al igual que hizo la STC 78/2020, FJ 6. Por exigencias del principio de seguridad jurídica (art. 9 .3 CE), **no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por el impuesto sobre sociedades que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada (art. 40.1 LOTC) o mediante resolución administrativa firme. Tampoco podrán revisarse aquellas liquidaciones que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia, ni las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada a dicha fecha [SSTC 182/2021, de 26 de octubre, FJ 6 b)].***

En definitiva, el TC ha acordado que son inconstitucionales y, por tanto, nulos, algunos preceptos de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (Ley 27/2014, de 27 de noviembre, LIS) según la redacción dada a los mismos por el artículo 3. Primero.Uno y Dos del RDL 3/2016.

En concreto, los preceptos de la LIS que se ven afectados por lo resuelto en esa STC son los siguientes:

- Por un lado, la Disposición adicional decimoquinta (DA 15ª) LIS, referida a los límites aplicables a las grandes empresas en periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016, cuyo texto dado por el RDL 3/2016 era (y, por tanto, nulo por inconstitucional):

Los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, aplicarán las siguientes especialidades:

1 Los límites establecidos en el apartado 12 del artículo 11, en el primer párrafo del apartado 1 del artículo 26, en la letra e) del apartado 1 del artículo 62 y en las letras d) y e) del artículo 67, de esta Ley se sustituirán por los siguientes:

- El 50 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.

- El 25 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

2. El importe de las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 31, 32 y apartado 11 del artículo 100, así como el de aquellas deducciones para evitar la doble imposición a que se refiere la disposición transitoria vigésima tercera, de esta Ley, no podrá exceder conjuntamente del 50 por ciento de la cuota íntegra del contribuyente.»

- Y, por otro lado, el apartado 3 de la Disposición Transitoria Decimosexta (DT 36ª LIS), referida al régimen transitorio aplicable a las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades, y a las rentas negativas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento

permanente, generadas en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, cuyo texto dado por el RDL 3/2016 (y, por tanto, nulo por inconstitucional):

3. En todo caso, la reversión de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que hayan resultado fiscalmente deducibles en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, se integrará, como mínimo, por partes iguales en la base imponible correspondiente a cada uno de los cinco primeros períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016.

En el supuesto de haberse producido la reversión de un importe superior por aplicación de lo dispuesto en los apartados 1 o 2 de esta disposición, el saldo que reste se integrará por partes iguales entre los restantes períodos impositivos.

No obstante, en caso de transmisión de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades durante los referidos períodos impositivos, se integrarán en la base imponible del período impositivo en que aquella se produzca las cantidades pendientes de revertir, con el límite de la renta positiva derivada de esa transmisión.

Quinto.

En este caso la entidad solicitó, en base a considerar inconstitucionales las medidas introducidas en la LIS por el RDL 3/2016, la rectificación de sus autoliquidaciones del IS de 2017 a 2020, las cuales habían sido elaboradas tomando en consideración los efectos derivados de aquellas, dando inicio, en forma debida, al correspondiente procedimiento de rectificación de autoliquidaciones cuya regulación se contiene, en esencia, en los artículos 126 y siguientes del 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 (RGAT), aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, que se resolvió mediante resolución, de la oficina gestora competente, desestimatoria por entender que no era competente para valorar la constitucionalidad de unas normas aprobadas y vigentes; en este punto, es claro que el pronunciamiento del TC descrito en al anterior FUNDAMENTO DE DERECHO ha de conllevar, necesariamente, la estimación de la presente reclamación, que se ha dirigido contra aquella resolución por la que se rechazó la solicitud de rectificación de la autoliquidación, que, es claro, debe anularse.

Entiende este TEAC que, al haber quedado sin validez y, por tanto sin efecto, esos preceptos indicados de la LIS (DA 15ª y Apartado 3 de la DT 16ª) que introdujo, en ella, el RDL 3/2016, y siendo también claro que, conforme a ellos, se debieron confeccionar las autoliquidaciones por los sujetos pasivos del IS - y, en su caso, se debían dictar las liquidaciones por la Administración Tributaria - la consecuencia, lógica y directa, no puede ser otra que concluir que la resolución de la oficina gestora, por la que se resolvió la solicitud de rectificación de las autoliquidaciones del IS tramitada por la entidad interesada, desestimatoria con el único fundamento en la incompetencia para valorar la constitucionalidad de las normas, adolece de un vicio o defecto material, no formal, debiendo procederse a su rectificación para dictar la resolución (del procedimiento de solicitud de rectificación de autoliquidaciones) que proceda teniendo en cuenta las normas aplicables, que no son otras que las contenidas en la LIS antes de la entrada en vigor de lo que en ella introdujo el artículo 3.º Primero Uno y Dos del RDL 3/2016, que es lo que se ha declarado nulo por el TC.

En este caso, en su escrito, la entidad manifestó, para instar la rectificación de sus autoliquidaciones del IS, que:

"Durante los ejercicios 2016 a 2020, la Compañía tributó bajo el régimen especial de consolidación fiscal previsto en los artículos 55 y siguientes de la LIS, como sociedad dominante del Grupo fiscal número .../.... De esta manera, en los plazos reglamentarios presentó, a través de la sede electrónica de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, las autoliquidaciones del Impuesto sobre Sociedades, correspondientes a los referidos ejercicios, mediante los Modelos 200 (declaración individual) y 220 (declaración Grupo de consolidación).

*En aplicación de la modificación efectuada por el citado Real Decreto-Ley 3/2016 en la LIS, en concreto en la DT 16ª, la Compañía se vio obligada a integrar en la base imponible de los referidos ejercicios a razón de una quinta parte por año, la reversión del deterioro de cartera dotado con anterioridad a 2013 por las pérdidas registradas en tres de sus entidades participadas, en concreto **TW**, S.A., con NIF ...; **QR** S.A. con NIF ..., **NP**, S.A. con NIF ...; y **LM**, S.A. con NIF ..., en la actualidad denominada **JK**, S.A.*

En consecuencia, tal y como se puede observar en la casilla "00333" del modelo 200 denominada "Ajustes por deterioro de valores repr. de partic. en el capital o fondos propios (DT 16ª.3 LIS)", la compañía procedió a revertir por quintas partes el deterioro de valor de las participaciones en dichas entidades que había sido dotado con carácter previo al ejercicio 2013.

Por tanto, como consecuencia de la modificación de la DT 16ª de la LIS, operada por el Real Decreto-Ley 3/2016, la compañía se ha visto obligada a revertir un deterioro de cartera que con la redacción previa de la mencionada DT 16ª de la LIS no se habría visto obligado a revertir, dado que los fondos propios de dichas entidades no se han recuperado."

Conforme a lo expuesto, la oficina gestora competente, en ejecución de esta resolución, ha de resolver la solicitud de rectificación de autoliquidaciones del IS, cursada por la entidad interesada, teniendo en cuenta que el artículo 61.3 del RGAT establece que "los órganos de aplicación de los tributos podrán realizar las actuaciones que sean necesarias para la ejecución de las resoluciones administrativas o judiciales".

No estamos ante una orden de retroacción de las actuaciones, puesto que no ha existido, en la actuación administrativa impugnada, un vicio formal que haya disminuido las posibilidades de defensa del contribuyente. Lo que ha ocurrido es que la Oficina Gestora, porque no podía hacerlo, no pudo considerar, en el momento de dictar su resolución, la inconstitucionalidad de unas normas encontrándose vinculada a la presunción de constitucionalidad de las entonces vigentes; es ahora, tras el pronunciamiento del TC, cuando debe actuar en consecuencia y llevar a cabo las actuaciones necesarias para resolver la solicitud de rectificación de autoliquidaciones que se le ha planteado, calculando, para la entidad solicitante, las cuotas del IS que han de resultar para los ejercicios referidos teniendo en cuenta que no son de aplicación ni la DA 15ª LIS ni el apartado 3 de la DT 16ª de esa misma norma, acordando, si procede, que se ordenen las devoluciones procedentes.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

ESTIMAR EN PARTE la reclamación en los términos señalados en la presente resolución.

Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Públicas