

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 13 de diciembre de 2024

Sala 3.^a

R.G. 5686/2023

SUMARIO:

Procedimientos tributarios. Procedimiento de recaudación. Pago voluntario. Medios de pago. Pago en efectivo. Transferencia bancaria. Pagos parciales. La controversia jurídica gira en torno al pago por transferencia bancaria de una deuda autoliquidada y si es posible satisfacer una cuantía inferior a la total adeudada. A diferencia de lo que ocurre con el resto de medios de pago, en el pago por transferencia bancaria de una autoliquidación no es posible "solicitar la emisión de un documento de ingreso o carta de pago por un importe inferior a la deuda". Extremo que, unido al hecho de que la no coincidencia exacta de la cuantía transferida con la que figure en la autoliquidación conlleva su devolución por la entidad colaboradora, supone que, en la práctica, a los contribuyentes les es imposible realizar pagos parciales de sus autoliquidaciones. Práctica administrativa que el TEAC no puede convalidar en la medida en que la imposibilidad actual de realizar pagos parciales mediante transferencia contraviene la normativa tributaria. Por ello, la AEAT debe adoptar las medidas que sean necesarias para garantizar la aceptación de los pagos parciales en el caso de ingreso mediante transferencia bancaria. Esto es, emitir, si los contribuyentes así lo desean, la correspondiente carta de pago por un importe inferior.

En Madrid, en el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio interpuesto por la DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (AEAT) frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Baleares de 27 de abril de 2023, recaída en la reclamación nº 07/1155/2022 interpuesta frente a la resolución desestimatoria del recurso de reposición interpuesto frente a una providencia de apremio.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. De la documentación obrante en el expediente administrativo resultan acreditados los siguientes hechos:

La sociedad XX con NIF N0(...)1J es una entidad no residente en territorio español que presentó su autoliquidación IVA modelo 303 ejercicio 2021, período 12 (cuota a ingresar de 119.092,09 euros) en fecha 14 de enero de 2022.

En la caratula de dicha autoliquidación se hacía constar lo siguiente:

<<Vía de entrada: Presentación por internet

Número de justificante 303(...)0

RECONOCIMIENTO DE DEUDA Y PAGO POR TRANSFERENCIA

Declaración presentada con RECONOCIMIENTO DE DEUDA Y PAGO POR TRANSFERENCIA

Importe pendiente de ingreso: 119.092,09 euros

Ha manifestado su intención de realizar el pago por transferencia. Queda PENDIENTE que ordene una transferencia bancaria con los siguientes datos:

Cuenta destino:

IBAN: ES700(...)84

BIC/SWIFT: BSCHESMM

Concepto/Detalle: N0(...)1J

Importe: 119.092,09 euros

Es imprescindible que en la orden de transferencia se consignen todos los datos anteriores tal cual se indica. En caso contrario dicha transferencia será devuelta y no producirá ningún efecto ante la AEAT.

Síguenos en...



En caso de que la transferencia se ordene a una cuenta bancaria distinta de la indicada, la AEAT no se hará responsable de los posibles perjuicios.

Se recuerda además que el pago se considerará realizado en la fecha en que la transferencia sea RECIBIDA por la AEAT y siempre que dicha fecha no sea posterior al 13/02/2022>>.

Finalizado el plazo de pago en período voluntario de la citada autoliquidación mensual IVA sin haber procedido el contribuyente a su ingreso, la AEAT dictó y notificó en fecha 14/03/2022 la providencia de apremio, exigiéndose además del importe de la autoliquidación pendiente de ingreso, el correspondiente recargo de apremio del 20% (23.818,42 euros).

Frente a la providencia de apremio notificada, interpuso la mercantil XX recurso de reposición alegando que "El pago de la autoliquidación de diciembre de 2021 fue efectuado el 17 de Enero de 2022. Sin embargo, el pago ha sido rechazado por la Agencia tributaria por un motivo probablemente vinculado con la comunicación de pago. Reiteramos el pago con fecha del 22/02/2022 sin que se recibiese un rechazo".

Recurso de reposición que fue desestimado al aducir la Administración que las dos transferencias bancarias ordenadas por XX para el pago de la deuda autoliquidada habían sido correctamente devueltas: en la primera transferencia no coincidía el importe efectivo de la transferencia realizada con el importe que se debió transferir (se ordenó la transferencia por 119.092,08 euros en vez de por 119.092,09 euros) y, la segunda transferencia, se devolvió porque además de reincidir en el mismo error, se había realizado con posterioridad a la fecha máxima de validez del identificador de pago (13/02/2022):

Resolución desestimatoria recurso de reposición (la negrita es la contenida en el acuerdo):

<<El día 14 de enero de 2022 la entidad recurrente presentó autoliquidación IVA modelo 303 relativa al mes de diciembre de 2021 con número de justificante (...) con un resultado a ingresar de 119.092,09 euros con reconocimiento de deuda y pago por transferencia. En esa misma autoliquidación se le informa a la recurrente que **es imprescindible que en la orden de transferencia se consignen todos los datos anteriores tal cual se indica. En caso contrario dicha transferencia será devuelta y no producirá ningún efecto ante la AEAT.**

Asimismo se señala que **el pago se considerará realizado en la fecha en que la transferencia sea RECIBIDA por la AEAT y siempre que dicha fecha no sea posterior al: 13/02/2022.**

De acuerdo con la documentación aportada por la interesada, en la medida en que el importe de la transferencia no coincide (pues la transferencia se realizó por 119.092,08 euros y no por 119.092,09 euros), la transferencia es devuelta.

En el segundo intento de pago que realiza en fecha 22/02/2022 se vuelve a producir el mismo error, al consignar un importe de 119.092,08 euros. Por otro lado, en este segundo caso, el identificador del pago no puede ser utilizado, pues tiene una validez de treinta días (hasta el 13 de febrero de 2022). De tal modo el párrafo tercero del apartado cuarto de la Resolución de 18 de enero de 2021 expresa que una vez facilitados los datos identificativos de la deuda, se facilitará a quien pretenda efectuar el pago mediante transferencia, además de los datos identificativos (SWIFT-IBAN) de la cuenta de destino, **un IDENTIFICADOR DEL PAGO, que generalmente coincidirá con el NIF/NIE de quien realice el pago, y que obligatoriamente deberá incluirse en el campo CONCEPTO TRANSFERENCIA al ser ordenada esta.**

La validez del identificador del pago caducará en el plazo de treinta días naturales, contados desde la fecha de su obtención

Por consiguiente de la ausencia de pago la entidad interesada era conocedora antes de la notificación de la providencia de apremio, en la medida en que la falta de cumplimiento de las condiciones arriba indicadas supone la devolución de la transferencia.

Por lo tanto procede desestimar las pretensiones de la entidad interesada y declarar conforme a derecho la providencia de apremio referente a la deuda con clave de liquidación A0(...) al no concurrir motivo de oposición de los previstos en el artículo 167.3 de la LGT.

TERCERO. Se acuerda desestimar el presente recurso>>.

SEGUNDO. Frente a la resolución desestimatoria del recurso de reposición, la sociedad XX no residente interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional (en adelante, TEAR) de Baleares aduciendo que "la Agencia Tributaria recibió el importe en la cuenta bancaria y decidió devolver por dos veces el importe" y, por tanto, que "era de aplicación el motivo de oposición previsto en la letra a) del artículo 167.3 LGT consistente en la extinción de la deuda, habida cuenta que su ingreso consta realizado". Al tiempo, aducía que el proceder administrativo contravendría el principio de proporcionalidad.

Síguenos en...



Pretensión del contribuyente que fue estimada por el TEAR de Baleares en la resolución impugnada:

Resolución TEAR de Baleares impugnada RG 7/1155/2022 de fecha 27/04/2023 (la negrita y el subrayado son los contenidos en la resolución):

<<SEGUNDO. Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

Determinar si resultado ajustado o no a Derecho la resolución del recurso de reposición y, por extensión, la providencia de apremio dictada.

TERCERO. En primer lugar, cabe analizar los motivos de oposición a la providencia de apremio.

El artículo 167.3 de la LGT establece (...)

La Ley es clara en esta materia, estableciendo una lista cerrada de motivos de oposición frente a una providencia de apremio, más allá de los cuales no cabe su impugnación.

En este caso, el reclamante alega el primer motivo, esto es, la extinción total de la deuda.

El reclamante alega que realizó el pago consignado todos los datos indicados en la autoliquidación para realizar el ingreso, únicamente tuvo un error de un céntimo en la cantidad a ingresar.

Respecto a esta cuestión en la resolución del recurso de reposición la Oficina Gestora indica que el importe de la transferencia no coincide (pues la transferencia se realizó por 119.092,08 euros y no por 119.092,09 euros), la transferencia es devuelta.

En la Resolución de 18 de enero de 2021, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se definen el procedimiento y las condiciones para el pago de deudas mediante transferencias a través de entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria encomendada a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, aplicable desde el 15 de marzo de 2021.

En su apartado primero se señala que "Dicho procedimiento únicamente podrá utilizarse por aquellos obligados al pago que opten por realizar el ingreso de forma no presencial y no dispongan de cuenta de su titularidad en ninguna entidad colaboradora de la Agencia Tributaria y, en particular, cuando este tipo de pagos se pretenda efectuar desde el extranjero" " Para efectuar el pago de autoliquidaciones mediante transferencia según el procedimiento establecido en esta resolución, será requisito previo e imprescindible la presentación telemática de la autoliquidación haciendo uso de la forma de pago «Reconocimiento de deuda y pago mediante transferencia» a través de la Sede electrónica de Agencia Tributaria, según los términos previstos en la presente resolución".

El apartado segundo señala en su primer párrafo que "toda Entidad colaboradora en la gestión recaudatoria interesada en adherirse al procedimiento que se regula en la presente resolución deberá comunicarlo al titular del Departamento de Recaudación de la Agencia Tributaria, mediante escrito de su representante legal o persona especialmente apoderada al efecto. El modelo de adhesión se recoge en el Anexo".

El apartado tercero señala en su primer párrafo que "los ingresos a que se refiere el apartado primero se realizarán, exclusivamente mediante transferencia bancaria, a la cuenta abierta al efecto por cada una de las entidades colaboradoras adheridas, en las condiciones que se determinan en el apartado siguiente"

El apartado cuarto establece que: "Tratándose de pagos de deudas resultantes de autoliquidaciones, la Agencia Tributaria recuperará los datos anteriormente aludidos de la presentación telemática previa de la autoliquidación, salvo el referente al IBAN/código (o, en su caso, BIC/SWIFT) de la cuenta desde la que se va a efectuar la transferencia, que deberá ser cumplimentado por el interesado.

Una vez facilitados los datos identificativos de la deuda, se facilitará a quien pretenda efectuar el pago mediante transferencia, además de los datos identificativos (SWIFT-IBAN) de la cuenta de destino, un IDENTIFICADOR DEL PAGO, que generalmente coincidirá con el NIF/NIE de quien realice el pago, y que obligatoriamente deberá incluirse en el campo CONCEPTO TRANSFERENCIA al ser ordenada esta. La validez del identificador del pago caducará en el plazo de treinta días naturales, contados desde la fecha de su obtención.

Se advertirá a quien pretende efectuar así el pago de que, en el caso de que en el concepto de la transferencia recibida por la entidad colaboradora no conste ese identificador de la orden de pago o figure de forma incompleta o inexacta, dicha transferencia será rechazada y devuelta al ordenante, no surtiendo los efectos del pago. Asimismo, se advertirá de que la transferencia también será rechazada cuando se reciba en la cuenta de la Agencia Tributaria después del plazo de validez del identificador obtenido para su realización. En todo caso, los gastos y comisiones que pudieran producirse con ocasión de la devolución de la transferencia correrán a cargo del ordenante."

Síguenos en...

La entidad recurrente presentó en fecha 14/01/2022 autoliquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido modelo 303 del último periodo de 2021, con un resultado a ingresar de 119.092,09 euros euros, declaración presentada con RECONOCIMIENTO DE DEUDA Y PAGO POR TRANSFERENCIA, al acogerse a la Resolución de 18 de enero de 2021, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. En la misma autoliquidación presentada por el recurrente se hacía constar los siguientes datos para que ordenara la transferencia bancaria:

IBAN: ES700(...)84

BIC/SWIFT: BSCHEM33

Concepto/Detalle: N0(...)1J

Importe: 119.092,09 EUR

A continuación, en la misma autoliquidación, se señalaba que es condición imprescindible para optar por el pago por transferencia, tal y como se indicaba en la autoliquidación presentada, "que en la orden de transferencia se consignen todos los datos anteriores tal cual se indica. En caso contrario dicha transferencia será devuelta y no producirá ningún efecto ante la AEAT. En caso de que la transferencia se ordene a una cuenta bancaria distinta de la indicada, la AEAT no se hará responsable de los posibles perjuicios. Se recuerda además que el pago se considerará realizado en la fecha en que la transferencia sea RECIBIDA por la AEAT y siempre que dicha fecha no sea posterior al 13-02-2022".

En el documento que la entidad recurrente aporta como justificante de la transferencia realizada el 18.01.2022 figuran todos los datos referidos en el apartado anterior, que, tal y como se señala, han de constar tal cual se indican, por lo que tal y como recoge el apartado cuarto de la Resolución de 18 de enero de 2021, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se definen el procedimiento y las condiciones para el pago de deudas mediante transferencias a través de entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria encomendada a la Agencia Estatal de Administración Tributaria. La transferencia fue rechazada al consignar el importe de 119.092,08 euros, esto es, con una diferencia de un céntimo de euro

Este Tribunal entiende que se realizó el pago siguiendo las indicaciones contenidas en la autoliquidación en cuanto a IBAN, BIC/SWIFT, Concepto/Detalle, e Importe faltando únicamente, como se ha indicado, un céntimo de euro, diferencia esta (un céntimo de euro) que origina posteriormente un recargo de apremio del 20% de 23.818,42 euros. En cualquier caso debería haberse aceptado el pago y reclamar, en su caso, la cantidad pendiente.

Esta situación vulnera los principios de aplicación del sistema tributario recogido en el artículo 3 de la LGT:

<<2. La aplicación del sistema tributario se basará en los principios de proporcionalidad, eficacia y limitación de costes indirectos derivados del cumplimiento de obligaciones formales y asegurará el respeto de los derechos y garantías de los obligados tributarios>>.

En consecuencia, consignados todos los datos a falta de un céntimo, no debe rechazarse el pago y por tanto se debe considerar el ingreso realizado en el plazo indicado, debiéndose estimar las pretensiones de la entidad recurrente.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda ESTIMAR la presente reclamación, anulando el acto impugnado>>

TERCERO. Frente a la citada resolución del TEAR de Baleares, notificada a la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, AEAT) en fecha 30 de abril de 2023, ha interpuesto la Directora del Departamento de Recaudación de la AEAT el día 18 de julio de 2023, el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio.

Comienza la Directora en su escrito de alegaciones poniendo de manifiesto que, según se desprende de la Exposición de Motivos de la resolución de 18 de enero de 2021 de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración tributaria, para efectuar el pago por transferencia es imprescindible utilizar el identificar de pago y el concepto de la transferencia.

Continua aduciendo que el artículo 19.7 RGR prevé de forma expresa que la entidad colaboradora debe comprobar la coincidencia exacta de la cuantía a ingresar con la cifra que figura como importe del ingreso en la autoliquidación o documento de ingreso. Extremo del que colige la siguiente línea argumental:

<<La **coincidencia exacta** entre el importe que figura en el documento de pago en el presente caso, el modelo 303; en otros, la carta de pago- y la cantidad que se transfiere es un requisito del pago, sin el que la entidad colaboradora no puede aceptar la transferencia.

Síguenos en...



Esto es lo que ha sucedido en el presente caso y por dos veces (hagamos aquí abstracción de que el segundo intento de transferencia además se realizó fuera de plazo); la obligada tributaria pretendió hacer una transferencia por importe distinto del que consignó en la autoliquidación (a pesar de la advertencia contenida en la primera página del modelo 303, una vez validado, que se reproduce más arriba), razón por la cual la entidad colaboradora la rechazó las dos veces; no podía hacer otra cosa en cumplimiento de la normativa reguladora, a la que está sometida del mismo modo que lo está la Administración tributaria y el propio TEAR. Es por esto por lo que en la resolución de 18 de enero de 2021 se dice

<<En la misma fecha en que reciba una transferencia en la cuenta a la que se refiere el apartado tercero de esta resolución, la entidad colaboradora adherida deberá contrastar los datos proporcionados por la Agencia Tributaria con la información que haya acompañado a la transferencia recibida (...)

si una vez contrastados los datos del identificador del pago con los recibidos junto con la transferencia, no es posible identificar y/o validar los datos de la transferencia recibida, ésta será devuelta a su emisor por la entidad colaboradora que la haya recibido conforme a la práctica bancaria que resulte de aplicación, sin que quepa la repercusión a la Agencia Tributaria de comisiones o gasto alguno por la realización de dicha devolución>>

Concluyendo la Directora que "rechazada la transferencia, el importe de la deuda no fue ingresado -ni en todo ni en parte- por la entidad colaboradora en la cuenta de la que es titular la Agencia Tributaria" -extremo que desprende de la resolución de 18 de enero de 2021 cuando afirma:

<<Quinto. Fecha de pago de las deudas pagadas mediante transferencia bancaria y efectos liberatorios para el obligado

De acuerdo con lo establecido en el artículo 37 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio , a todos los efectos recaudatorios, se considerará que el ingreso en el Tesoro Público de las cantidades recibidas mediante transferencia se produce en la fecha en la que se realiza la operación de abono en alguna de las cuentas restringidas citadas en los puntos 3 y 4 del apartado anterior, siempre y cuando se haya validado correctamente el identificador de pago y se hayan cotejado los datos de pago>>

Por lo que afirma la Directora que:

<<no realizado el pago de la deuda en periodo voluntario, se dictó y notificó a la interesada la correspondiente providencia de apremio, que era perfectamente legal>>

Posteriormente, la Directora recurrente centra sus alegaciones en la irrelevancia de la diferencia cuantitativa por la que se ha rechazado la transferencia -la cual, recordemos, en el caso analizado en primera instancia ascendía a un céntimo-:

<<SEGUNDO. No obstante la claridad de la normativa reguladora, que no permite que se produzca un ingreso a favor de la Hacienda Pública cuando el importe que se pretende ingresar sea distinto de su correspondiente documento de pago (puede decirse que esto es así no sólo en el caso de transferencias, sino en toda clase de ingresos), sin resultar relevante a cuánto alcance esa diferencia, el TEAR ha estimado la reclamación basándose en los dos siguientes motivos, a saber: 1- La escasa diferencia entre el importe consignado en el modelo 303 y el importe de la transferencia, que fue de un céntimo de euro.

2- Que la Administración tributaria ha vulnerado los principios de aplicación del sistema tributario, recogidos en el artículo 3.2 de la LGT.

En cuanto al primer motivo, el TEAR dice que se puede incumplir la normativa reguladora cuando el importe que se pretende ingresar a favor de la Hacienda Pública es inferior en un céntimo de euro al que figura en el correspondiente documento de pago, pero no ha aclarado hasta qué diferencia es admisible ese incumplimiento, cuestión esta que provoca una grave inseguridad jurídica y que además es ilegal, por lo que esta afirmación del TEAR debe rechazarse de plano.

También puede ser que el TEAR haya pretendido decir que ha de aceptarse cualquier pago parcial, porque afirma que "En cualquier caso debería haberse aceptado el pago y reclamar, en su caso, la cantidad pendiente". En tal caso, el TEAR no habría tenido en cuenta que en los pagos por transferencia de autoliquidaciones no hay un documento de ingreso distinto de la propia autoliquidación. Cuando el pago de la deuda se hace por medio distinto a la transferencia bancaria, el deudor tributario puede solicitar la emisión de un documento de ingreso o carta de pago por un importe inferior a la deuda, quedando sometido el resto de la misma a la tramitación que proceda (procedimiento ejecutivo, tramitación de una solicitud de aplazamiento o de compensación, por ejemplo). Pero aun en este caso, el pago efectivo que se haga de la deuda, aunque sea parcial, ha de ser por el importe exacto de la carta de pago, porque de otro modo será rechazado por la entidad colaboradora, tal y como dispone el artículo 19.7 del Reglamento General de Recaudación, transcrito más arriba. El justificante del pago será la carta de pago validada mecánicamente o firmada y sellada por la entidad colaboradora.

Síguenos en...

Cuando el pago se hace por transferencia -opción que elige el propio deudor tributario; en ningún caso le es impuesta- el documento de ingreso o carta de pago es la propia autoliquidación, una vez validada por la Administración tributaria para incluir en la misma ciertos códigos que permitirán, junto con los datos del deudor y de la deuda, la correcta aplicación del ingreso a la deuda que corresponda. De este modo, el justificante del pago se obtiene en la Sede electrónica de la Agencia Tributaria, tal y como establece la resolución de 18 de enero de 2021 (...)>>

Finalmente, la Directora recurrente se opone a la afirmación del TEAR de Baleares en la resolución impugnada que afirma que se han vulnerado los principios de aplicación del sistema tributario:

<<TERCERO. El segundo motivo por el que el TEAR ha estimado la reclamación consiste en afirmar que la Administración tributaria ha vulnerado los principios de aplicación del sistema tributario, recogidos en el artículo 3.2 de la LGT, que dispone (...)

De nuevo, aquí cabe la duda de si la afirmación del TEAR se produce porque ha sido un céntimo de euro el que motivó el rechazo de la transferencia realizada, o bien hubiera dicho lo mismo si el rechazo se hubiera producido por cualquier otra cantidad.

En todo caso, el análisis que hace este Departamento es el siguiente: El TEAR no ha dicho en su resolución que la Administración tributaria haya contravenido ninguna norma, con la excepción del propio artículo 3.2 de la LGT. De esto resulta que el TEAR interpreta que son las propias normas seguidas por la Administración tributaria el Reglamento General de Recaudación y la resolución de 18 de enero de 2021- las que son contrarias a los principios recogidos en el artículo 3.2 de la LGT.

Por otra parte, cabe indicar que el principio tributario de proporcionalidad está referido, en lo que aquí interesa, a la relación razonable entre las obligaciones tributarias y las consecuencias de su incumplimiento. En el caso del pago de una obligación tributaria, el requisito de que lo que se pretende ingresar debe tener una coincidencia exacta con lo consignado en la autoliquidación o en el documento de pago que corresponda no constituye una exigencia imposible de cumplir, desorbitada o extravagante, del mismo modo que la consecuencia de su incumplimiento -la no aceptación del ingreso- es la única posible, porque de otro modo la Administración tributaria no podría gestionar de una forma mínimamente eficiente -otro de los principios aplicables- los millones de actos de ingreso de deudas tributarias que se producen cada año.

En cuanto a los costes indirectos, hay que decir que un recargo de apremio no es un coste, ni directo ni indirecto, porque no es necesario para el ejercicio de la actividad; se trata de un recargo por un incumplimiento que es el resultado de un acto de voluntad del interesado, que es contrario a la norma. Piénsese además que cuando la entidad colaboradora rechaza un ingreso tributario, sea por transferencia o por cualquier otra vía, por no haber coincidencia entre el importe que se pretende transferir o abonar y la autoliquidación o el documento de pago correspondiente, le cabe al interesado reiterar el pago sin incurrir en ese error, por lo que sus derechos y las garantías de la que disfruta no se ven alterados: centrándonos en el caso del pago por transferencia, puede concluirse que la interesada estaba obligada a conocer los requisitos del pago regulados en la normativa (artículo 3 del Código Civil); además se le informó de ellos en la propia autoliquidación una vez validada por la Administración tributaria, como se recoge en el hecho segundo del presente escrito; y ante el rechazo de la primera transferencia pudo corregir el error cometido, cosa que no hizo, sin que la Administración tributaria tenga siquiera que probar que esta contumacia fue intencionada o no.

POR TODO LO ANTERIOR

Este Departamento de Recaudación SOLICITA que el Tribunal Económico Administrativo Central dicte resolución estimatoria del presente recurso extraordinario de alzada, estableciendo como criterio lo siguiente:

El incumplimiento del artículo 19.7 a) del Reglamento General de Recaudación y sus normas de desarrollo, cualquiera que sea el medio de ingreso que se utilice, determina que la entidad colaboradora rechace el ingreso, sin que este rechazo pueda dejar de producirse cualquiera que sea el importe por el que la coincidencia exacta no se produce>>

CUARTO. En fecha 14 de noviembre de 2023 se notificó al obligado tributario que en su día ostentó ante el TEAR la condición de interesado (cuya situación jurídica particular en ningún caso va a resultar afectada por la resolución que se dicte en el presente recurso, en virtud del artículo 242.3 de la LGT), la interposición del presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio y la puesta de manifiesto del expediente. Sin embargo, no consta que a la fecha en la que se dicta la presente resolución, haya formulado alegaciones.

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, General Tributaria (en adelante, LGT).

Síguenos en...



SEGUNDO. Sobre la controversia jurídica y la normativa aplicable.

Según hemos detallado en los antecedentes de hecho, la controversia jurídica gira en torno al pago por transferencia bancaria de una deuda autoliquidada y si es posible satisfacer una cuantía inferior a la total adeudada.

En este sentido, debemos recordar que el TEAR de Baleares en la resolución impugnada afirmó que en la medida en que "faltaba únicamente un céntimo de euro debería haberse aceptado el pago y reclamar en su caso la cantidad pendiente", al tiempo que afirmaba que la situación generada "vulnera los principios de aplicación del sistema tributario" por lo que anulaba la providencia de apremio dictada.

Por el contrario, la Directora recurrente se opone a la tesis y a las consecuencias jurídicas derivadas del fallo estimatorio del Tribunal Regional Balear, afirmando que la normativa reguladora del pago por transferencia prevé el rechazo de ésta cuando no coincide el importe de la orden cursada con el que figura en el documento de pago o en la autoliquidación.

Igualmente, la Directora critica que el TEAR reproche a la Administración que no acepte transferencias parciales del importe adeudado puesto que afirma que en todos los medios de pago se exige que el importe satisfecho sea el que figura en el documento de ingreso -extremo que refuerza al poner de manifiesto que "en los pagos por transferencia no hay un documento de ingreso distinto de la propia autoliquidación" y que "cuando el pago de la deuda se hace por medio distinto a la transferencia bancaria el deudor tributario puede solicitar la emisión de un documento de ingreso o carta de pago por un importe inferior a la deuda pero aún en este caso, el pago efectivo que se haga de la deuda ha de ser por el importe exacto de la carta de pago".

Así, la controversia jurídica que este Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) tiene que resolver radica en determinar si los obligados tributarios pueden realizar mediante transferencia bancaria un pago parcial de la deuda contenida en una autoliquidación.

Delimitada así la controversia jurídica que aquí nos ocupa, hemos de partir para su resolución de la normativa jurídica aplicable.

Así, dispone el artículo 160 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT) que la recaudación de las deudas tributarias puede realizarse en período voluntario o período ejecutivo:

Artículo 160 LGT. La recaudación tributaria.

<<1. La recaudación tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas conducentes al cobro de las deudas tributarias.

2. La recaudación de las deudas tributarias podrá realizarse:

a) En período voluntario, mediante el pago o cumplimiento del obligado tributario en los plazos previstos en el artículo 62 de esta ley.

b) En período ejecutivo, mediante el pago o cumplimiento espontáneo del obligado tributario o, en su defecto, a través del procedimiento administrativo de apremio>>.

Así, esta diferenciación legal entre el pago en período voluntario y el pago en período ejecutivo ha sido desarrollado en los artículos 68 y 69 del Real Decreto 939/2005 por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación (en adelante, RGR):

Artículo 68 RGR. Iniciación y terminación de la recaudación en periodo voluntario.

<<1. La recaudación en periodo voluntario se iniciará a partir de:

a) La fecha de notificación de la liquidación al obligado al pago.

b) La apertura del respectivo plazo recaudatorio cuando se trate de las deudas que sean objeto de notificación colectiva y periódica.

c) La fecha de comienzo del plazo señalado para su presentación, tratándose de autoliquidaciones.

2. La recaudación en periodo voluntario concluirá el día del vencimiento de los correspondientes plazos de ingreso. En el caso de deudas a ingresar mediante autoliquidación presentada fuera de plazo sin realizar el ingreso o sin presentar solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación, concluirá el mismo día de la presentación de la autoliquidación.

3. Los obligados al pago podrán satisfacer total o parcialmente las deudas en periodo voluntario. Por la cantidad no pagada se iniciará el periodo ejecutivo en los términos previstos en el artículo 69>>

Síguenos en...

Artículo 69 RGR. Recaudación en periodo ejecutivo.

<<1. La recaudación en periodo ejecutivo se inicia de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 161.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con los importes no satisfechos en periodo voluntario.

2. Iniciado el periodo ejecutivo, la recaudación se efectuará por el procedimiento de apremio, que se iniciará, a su vez, mediante la notificación de la providencia de apremio a la que se refiere el artículo 70.

3. El obligado al pago podrá satisfacer total o parcialmente las deudas en periodo ejecutivo. Si el pago no comprende la totalidad de la deuda, incluido el recargo que corresponda y, en su caso, las costas devengadas, continuará el procedimiento por el resto impagado>>

Por su parte, el inicio del período ejecutivo conlleva la aplicación de alguno de los recargos regulados en el artículo 28 LGT:

Artículo 28 LGT. Recargos del período ejecutivo.

<<1. Los recargos del período ejecutivo se devengan con el inicio de dicho período, de acuerdo con lo establecido en el artículo 161 de esta ley.

Los recargos del período ejecutivo son de tres tipos: recargo ejecutivo, recargo de apremio reducido y recargo de apremio ordinario.

Dichos recargos son incompatibles entre sí y se calculan sobre la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario.

2. El recargo ejecutivo será del cinco por ciento y se aplicará cuando se satisfaga la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario antes de la notificación de la providencia de apremio.

3. El recargo de apremio reducido será del 10 por ciento y se aplicará cuando se satisfaga la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario y el propio recargo antes de la finalización del plazo previsto en el apartado 5 del artículo 62 de esta ley para las deudas apremiadas.

4. El recargo de apremio ordinario será del 20 por ciento y será aplicable cuando no concurren las circunstancias a las que se refieren los apartados 2 y 3 de este artículo.

5. El recargo de apremio ordinario es compatible con los intereses de demora. Cuando resulte exigible el recargo ejecutivo o el recargo de apremio reducido no se exigirán los intereses de demora devengados desde el inicio del período ejecutivo.

6. No se devengarán los recargos del periodo ejecutivo en el caso de deudas de titularidad de otros Estados o de entidades internacionales o supranacionales cuya actuación recaudatoria se realice en el marco de la asistencia mutua, salvo que la normativa sobre dicha asistencia establezca otra cosa>>.

En relación a los medios de pago en que los obligados tributarios pueden satisfacer sus deudas y sanciones tributarias, el artículo 34 del Reglamento General de conceptualiza a la transferencia bancaria como uno de los métodos de pago de las deudas y sanciones tributarias:

Artículo 34 RGR. Medios y momento del pago en efectivo.

<<1. El pago de las deudas y sanciones tributarias que deba realizarse en efectivo se podrá hacer siempre en dinero de curso legal.

Asimismo, se podrá realizar por alguno de los siguientes medios, con los requisitos y condiciones que para cada uno de ellos se establecen en este reglamento y siguiendo los procedimientos que se dispongan en cada caso:

- a) Cheque.
- b) Tarjeta de crédito y débito.
- c) Transferencia bancaria.
- d) Domiciliación bancaria.
- e) Cualesquiera otros que se autoricen por el Ministerio de Economía y Hacienda.

Será admisible el pago por los medios a los que se refieren los párrafos b), c) y d) en aquellos casos en los que así se establezca expresamente en una norma tributaria>>

Estableciéndose en el artículo 37 del citado cuerpo reglamentario:

Artículo 37 RGR. Pago mediante transferencia bancaria.

Síguenos en...

<<Se considerará efectuado el pago en la fecha en que haya tenido entrada el importe correspondiente en la entidad que, en su caso, preste el servicio de caja, quedando liberado desde ese momento el obligado al pago frente a la Hacienda pública por la cantidad ingresada.

La Administración establecerá, en su caso, las condiciones para utilizar este medio de pago por vía telemática>>.

Este artículo 37 RGR *in fine* contiene, en definitiva, una habilitación expresa para que la Administración establezca las condiciones de utilización de este medio de pago.

Habilitación que en la Orden HAC/785/2020, de 21 de julio, ha sido asignada a la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria:

Disposición adicional Orden HAC/785/2020. Pago mediante transferencia bancaria a través de las Entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria encomendada a la Agencia Estatal de Administración Tributaria y habilitación normativa.

<<El pago de aquellas deudas que, conforme a la normativa vigente pueda ser efectuado a través de la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, podrá ser realizado mediante transferencia bancaria a las cuentas abiertas al efecto en las Entidades de crédito autorizadas para actuar como colaboradoras en la gestión recaudatoria estatal.

Se habilita al titular de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria para regular, en el ámbito de la gestión recaudatoria estatal, el procedimiento de pago al que se refiere el párrafo anterior>>

A resultas de dicha atribución competencial, la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria dictó la Resolución de 18 de enero de 2021 por la que se define el procedimiento y las condiciones para el pago de deudas mediante transferencias a través de entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria encomendada a la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

De dicha Resolución cabe destacar, a los efectos que aquí nos ocupan, los siguientes apartados:

Resolución de 18 de enero de 2021 de la Dirección General de la Agencia Tributaria:

<<Primero. Objeto y ámbito de aplicación.

La presente resolución tiene por objeto establecer el procedimiento y las condiciones para la realización de pagos mediante transferencia bancaria a cuentas abiertas en las entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria estatal de determinadas deudas que, conforme a la normativa vigente en cada momento, sean susceptibles de ingreso telemático a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria.

Dicho procedimiento únicamente podrá utilizarse por aquellos obligados al pago que opten por realizar el ingreso de forma no presencial y no dispongan de cuenta de su titularidad en ninguna entidad colaboradora de la Agencia Tributaria y, en particular, cuando este tipo de pagos se pretenda efectuar desde el extranjero.

Esta resolución será aplicable a las operaciones de pago correspondientes a:

a) Deudas resultantes de autoliquidaciones susceptibles de presentación telemática con «reconocimiento de deuda», siempre que el devengo de las mismas corresponda al ejercicio 2019 o posterior.

Para efectuar el pago de autoliquidaciones mediante transferencia según el procedimiento establecido en esta resolución, será requisito previo e imprescindible la presentación telemática de la autoliquidación haciendo uso de la forma de pago «Reconocimiento de deuda y pago mediante transferencia» a través de la Sede electrónica de Agencia Tributaria, según los términos previstos en la presente resolución

(...)

Segundo. Adhesión a las condiciones establecidas en esta resolución.

Toda Entidad colaboradora en la gestión recaudatoria interesada en adherirse al procedimiento que se regula en la presente resolución deberá comunicarlo al titular del Departamento de Recaudación de la Agencia Tributaria, mediante escrito de su representante legal o persona especialmente apoderada al efecto. El modelo de adhesión se recoge en el Anexo

(...)

Síguenos en...

Tercero. Lugar y medio de ingreso. Apertura, requisitos y naturaleza de la cuenta receptora de las transferencias.

Los ingresos a que se refiere el apartado primero se realizarán, exclusivamente mediante transferencia bancaria, a la cuenta abierta al efecto por cada una de las entidades colaboradoras adheridas, en las condiciones que se determinan en el apartado siguiente.

Las transferencias deberán efectuarse obligatoriamente en euros. Serán rechazadas y devueltas al emisor aquellas transferencias que sean realizadas en una moneda diferente, por lo que no surtirán los efectos del pago. Los gastos y comisiones que pudieran producirse con ocasión de la devolución de la transferencia correrán a cargo del ordenante.

A los exclusivos efectos de recibir los ingresos a que se refiere el apartado primero de esta resolución, procederá a la apertura de una cuenta con la denominación «Cuenta de transferencias de la Agencia Estatal de Administración Tributaria» en cada una de las entidades colaboradoras que se adhieran en las condiciones establecidas en el apartado segundo.

(...)

Cuarto. Procedimiento de pago mediante transferencia bancaria desde la Sede electrónica de la Agencia Tributaria.

1. Quien pretenda efectuar el pago mediante transferencia de una liquidación practicada por la Administración cumplimentará en la Sede electrónica de la Agencia Tributaria los formularios establecidos al efecto para facilitar los datos asociados a la deuda que se pretenda pagar. En particular, consignará:

- NIF del obligado al pago.
- Código de modelo.
- Número de justificante.
- Importe (obligatoriamente en euros).
- Las ocho primeras posiciones del IBAN de la cuenta desde la que se va a realizar la transferencia (en caso de que el código de esa cuenta no sea un IBAN, se harán constar las ocho primeras posiciones de ese código, junto con el BIC/SWIFT).

Tratándose de pagos de deudas resultantes de autoliquidaciones, la Agencia Tributaria recuperará los datos anteriormente aludidos de la presentación telemática previa de la autoliquidación, salvo el referente al IBAN/código (o, en su caso, BIC/SWIFT) de la cuenta desde la que se va a efectuar la transferencia, que deberá ser cumplimentado por el interesado.

Una vez facilitados los datos identificativos de la deuda, se facilitará a quien pretenda efectuar el pago mediante transferencia, además de los datos identificativos (SWIFT-IBAN) de la cuenta de destino, un IDENTIFICADOR DEL PAGO, que generalmente coincidirá con el NIF/NIE de quien realice el pago, y que obligatoriamente deberá incluirse en el campo CONCEPTO TRANSFERENCIA al ser ordenada esta. La validez del identificador del pago caducará en el plazo de treinta días naturales, contados desde la fecha de su obtención.

Se advertirá a quien pretende efectuar así el pago de que, en el caso de que en el concepto de la transferencia recibida por la entidad colaboradora no conste ese identificador de la orden de pago o figure de forma incompleta o inexacta, dicha transferencia será rechazada y devuelta al ordenante, no surtiendo los efectos del pago. Asimismo, se advertirá de que la transferencia también será rechazada cuando se reciba en la cuenta de la Agencia Tributaria después del plazo de validez del identificador obtenido para su realización. En todo caso, los gastos y comisiones que pudieran producirse con ocasión de la devolución de la transferencia correrán a cargo del ordenante.

(...)

2. A medida que se generen y faciliten a los interesados, la relación comprensiva de identificadores de pago emitidos por la Agencia Tributaria quedará a disposición de las entidades colaboradoras. Dichas entidades, una vez recibidas las transferencias, deberán validar y obtener la información asociada a dichos identificadores de pago a través de los servicios de información de la Agencia Tributaria. En particular:

- Identificador de la orden de pago generado por la Agencia Tributaria.
- Código de modelo.
- Número de justificante.
- NIF del obligado al pago.
- Importe (en euros) de la operación: Deberá consignarse obligatoriamente: En autoliquidaciones, el importe total que resulte a ingresar de la autoliquidación que corresponda.

Síguenos en...

En liquidaciones practicadas por la Administración, el importe que figure como a ingresar en el documento de pago emitido por la Agencia Tributaria.

- Número de Referencia Completo (NRC) asociado al pago, que será generado por la Agencia Tributaria.

En la misma fecha en que reciba una transferencia en la cuenta a la que se refiere el apartado tercero de esta resolución, la entidad colaboradora adherida deberá contrastar los datos proporcionados por la Agencia Tributaria con la información que haya acompañado a la transferencia recibida, así como incorporar a sus sistemas los datos asociados a la operación (también proporcionados por la Agencia Tributaria), de cara al posterior envío a la Agencia Tributaria de la información quincenal de detalle, conforme a lo dispuesto por la Orden EHA/2027/2007, por la que se desarrolla parcialmente el Real Decreto 939/2005, de 29 de junio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, en relación con las entidades de crédito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

3. Inmediatamente después de identificado el ingreso recibido, la entidad colaboradora ingresará el importe en la cuenta restringida que corresponda conforme al apartado 2 del artículo 5 de la Orden EHA/2027/2007, de 28 de junio. Asimismo, la entidad colaboradora confirmará a la Agencia Tributaria el abono en la misma fecha en que este se produce.

Por el contrario, si, una vez contrastados los datos del identificador del pago con los recibidos junto con la transferencia, no es posible identificar y/o validar los datos de la transferencia recibida, esta será devuelta a su emisor por la entidad colaboradora que la haya recibido conforme a la práctica bancaria que resulte de aplicación, sin que quepa la repercusión a la Agencia Tributaria de comisiones o gasto alguno por la realización de dicha devolución.

Asimismo, las transferencias serán susceptibles de devolución al emisor en los siguientes casos:

- Cuando correspondan a liquidaciones practicadas por la Administración y el importe recibido no coincida con el del documento de ingreso emitido por la Agencia Tributaria.
- Cuando el identificador del pago no sea el correspondiente a la entidad en la que se ha recibido la transferencia.
- Cuando hubiera caducado la validez del identificador del pago, de acuerdo con lo previsto en el punto 1 de este apartado.
- Cuando no haya pendiente de tramitación ningún ingreso asociado al identificador del pago.
(...)

Quinto. Fecha de pago de las deudas pagadas mediante transferencia bancaria y efectos liberatorios para el obligado.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 37 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, a todos los efectos recaudatorios, se considerará que el ingreso en el Tesoro Público de las cantidades recibidas mediante transferencia se produce en la fecha en la que se realiza la operación de abono en alguna de las cuentas restringidas citadas en los puntos 3 y 4 del apartado anterior, siempre y cuando se haya validado correctamente el identificador de pago y se hayan cotejado los datos de pago.

Se recordará esta circunstancia en la Sede electrónica de la Agencia Tributaria cuando el interesado opte por este medio de pago, advirtiéndole expresamente de que la fecha de pago será la del abono en la cuenta restringida que corresponda de las previstas en el apartado 2 del artículo 5 de la Orden EHA/2027/2007, de 28 de junio, por la que se desarrolla parcialmente el Real Decreto 939/2005, de 29 de junio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, en relación con las entidades de crédito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Los efectos liberatorios que procedan en cada caso para el obligado al pago ante la Agencia Tributaria, se producirán también desde la fecha aludida en los párrafos anteriores de este apartado.

Sexto. Justificante de pago.

Una vez recibida la transferencia por la entidad colaboradora y abonado su importe en alguna de las cuentas restringidas previstas en la Orden EHA/2027/2007, de 28 de junio, por la que se desarrolla parcialmente el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, en relación con las entidades de crédito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, el obligado al pago, tras haberse identificado correctamente con carácter previo, podrá obtener el correspondiente justificante de pago en la Sede electrónica de la Agencia Tributaria (...)

Séptimo. Especificaciones técnicas.

Síguenos en...



(...)

Octavo. Procedimiento específico de pago por transferencia desde el extranjero de autoliquidaciones correspondientes al modelo 210

(...)

Noveno. Aplicabilidad.

La presente resolución será aplicable desde el día 15 de marzo de 2021>>

Además debemos tener en cuenta que el Reglamento General de Recaudación regula en su artículo 19 el procedimiento de ingreso a través de entidades colaboradoras en la recaudación:

Artículo 19 RGR. Procedimiento de ingreso a través de entidades colaboradoras en la recaudación.

<<1. Los ingresos se realizarán en cuentas restringidas abiertas en las entidades colaboradoras, cuya denominación y funcionamiento serán establecidos mediante orden ministerial.

2. Las entidades colaboradoras admitirán, en todo caso, el dinero de curso legal como medio de pago. Asimismo, podrán aceptar cualquier otro medio de pago habitual en el tráfico bancario, si bien la admisión de estos medios queda a discreción y riesgo de la entidad.

Cualquiera que fuera el medio de pago utilizado, en ningún caso correrán por cuenta de la Administración los gastos que pudieran generarse por la utilización de medios diferentes al dinero de curso legal. Como consecuencia de dichos gastos no podrán minorarse en ningún caso los importes ingresados.

3. Las entidades colaboradoras admitirán dichos ingresos los días que sean laborables para éstas durante el horario de caja, abonándolos seguidamente en la correspondiente cuenta restringida.

Cada Administración tributaria podrá limitar la prestación del servicio a un número de horas inferior, dentro del horario de caja.

4. La entidad colaboradora que deba admitir un ingreso para el Tesoro, tras realizar las oportunas comprobaciones respecto de la identificación del obligado al pago y del importe a ingresar y siempre que las mismas resulten conformes, procederá a emitir el correspondiente justificante del pago, certificando de ese modo el concepto del ingreso, así como que éste se ha efectuado en la cuenta del Tesoro.

El contenido de los justificantes de pago se establecerá mediante orden ministerial.

5. Si el ingreso es consecuencia de una liquidación practicada por la Administración y notificada al obligado al pago, aquel se realizará en la entidad colaboradora mediante la presentación del documento de ingreso según modelo establecido por el Ministerio de Economía y Hacienda.

6. La entidad colaboradora deberá exigir la consignación del número de identificación fiscal en el documento correspondiente y comprobará la exactitud del indicado número mediante el examen del documento acreditativo, que deberá ser exhibido por quien presente el documento liquidatorio. No será necesaria dicha exigencia en relación con aquellas autoliquidaciones y documentos de ingreso respecto de los cuales el Ministerio de Economía y Hacienda haya establecido que deben presentarse en las entidades colaboradoras con una etiqueta adherida u otro medio de identificación en los que consten los datos de los obligados al pago.

7. La entidad colaboradora que deba admitir un ingreso para el Tesoro comprobará previamente a su abono en cuenta los siguientes datos:

a) La coincidencia exacta de la cuantía a ingresar con la cifra que figure como importe del ingreso en la autoliquidación o documento de ingreso.

b) Que los citados documentos lleven adheridas las etiquetas de identificación u otro medio de identificación o, en su caso, que en ellos se consignen el nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio del obligado al pago, número de identificación fiscal, concepto y periodo a que corresponde el citado pago.

Si resultase conforme la comprobación señalada en los párrafos a) y b), la entidad colaboradora procederá a extender en el documento destinado a tal efecto de los que componen la autoliquidación o en el documento de ingreso validación, bien mecánica mediante máquina contable, bien manual mediante sello, de los siguientes conceptos: fecha del ingreso, total ingresado, concepto, clave de la entidad y de la oficina receptora, certificando de este modo el concepto del ingreso, así como que este se ha efectuado en la cuenta del Tesoro.

Síguenos en...

Cada Administración podrá establecer que la validación de los ingresos por las entidades colaboradoras se lleve a cabo mediante procedimientos distintos de los recogidos en el párrafo anterior, en particular, en aquellos casos en los que el ingreso se efectúe de forma no presencial.

En todo caso, los procedimientos de validación que se establezcan deberán garantizar la correcta identificación de la información asociada al ingreso que para cada medio de pago se determinen

8. (...)>>

TERCERO. Del rechazo de la transferencia por la entidad colaboradora ante la no coincidencia exacta de la cuantía.

De la normativa anteriormente expuesta se pone de manifiesto que los obligados tributarios disponen, a la hora de pagar sus deudas y sanciones tributarias, de libertad de elección. Así, el pago mediante transferencia bancaria convive con otros métodos de ingreso tales como la domiciliación bancaria, pago en línea con tarjetas de crédito o débito, obtención de un documento de ingreso para efectuar el pago físicamente en una entidad colaboradora, etcétera.

Así, al tiempo de presentar la autoliquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido (aunque, nótese, el tratamiento es análogo para las demás figuras impositivas salvo escasas excepciones previstas en el apartado primero de la Resolución de 18 de enero de 2021 como es el caso del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte), el obligado tributario puede seleccionar la modalidad de pago por transferencia bancaria seleccionando la opción "Reconocimiento de deuda y pago por transferencia".

Realizada esa selección de modalidad de pago y, tal y como se detalla en las herramientas de ayuda disponibles en la página web de la AEAT, el contribuyente deberá especificar los ocho primeros dígitos del IBAN de la cuenta de su titularidad desde la que realizará tal transferencia y, en su caso, del código BIC/SWIFT.

Nótese que si bien se necesitan otros datos para la posterior realización del pago por transferencia (NIF del obligado al pago, código del modelo, nº de justificante y el importe en euros) según especifica el apartado Cuarto de la Resolución "tratándose de pagos de deudas resultantes de autoliquidaciones, la Agencia Tributaria recuperará los datos anteriormente aludidos de la presentación telemática previa de la autoliquidación, salvo el referente al IBAN".

Así, cumplimentado el IBAN, el apartado Cuarto de la Resolución de la Dirección General de la AEAT, especifica que se proporcionará al obligado tributario para que pueda satisfactoriamente realizar la transferencia tanto el dato identificativo de la cuenta a la que transferir el dinero, como un identificador del pago :

<<Una vez facilitados los datos identificativos de la deuda, se facilitará a quien pretenda efectuar el pago mediante transferencia, además de los datos identificativos (SWIFT-IBAN) de la cuenta de destino, un IDENTIFICADOR DEL PAGO, que generalmente coincidirá con el NIF/NIE de quien realice el pago, y que obligatoriamente deberá incluirse en el campo CONCEPTO TRANSFERENCIA al ser ordenada esta. La validez del identificador del pago caducará en el plazo de treinta días naturales, contados desde la fecha de su obtención>>

Identificador del pago que, una vez que ha sido emitido por la Agencia Tributaria, la misma se lo comunica a las entidades colaboradoras según el apartado Tres.2 de la Resolución:

<<2. A medida que se generen y faciliten a los interesados, la relación comprensiva de identificadores de pago emitidos por la Agencia Tributaria quedará a disposición de las entidades colaboradoras>>

Así, ya dispone el obligado tributario de los datos necesarios para hacer el pago por transferencia.

Ahora bien, es importante destacar que el pago por transferencia no se realiza a una cuenta titularidad de la AEAT, sino que la cuenta de destino es una cuenta titularidad de la entidad colaboradora que ha seleccionado el propio contribuyente. Así se desprende del artículo tercero de la citada Resolución cuando afirma:

<<Tercero. Lugar y medio de ingreso. Apertura, requisitos y naturaleza de la cuenta receptora de las transferencias.

Los ingresos a que se refiere el apartado primero se realizarán, exclusivamente mediante transferencia bancaria, a la cuenta abierta al efecto por cada una de las entidades colaboradoras adheridas, en las condiciones que se determinan en el apartado siguiente>>

Así, realizada la transferencia a una cuenta abierta en la entidad colaboradora y titularidad de esta última, la entidad colaboradora tiene varias obligaciones que le impone la propia Resolución de la Dirección de la AEAT: "validar y obtener la información asociada a dichos identificadores de pago a través de los servicios de información de la Agencia Tributaria", "contrastar los datos proporcionados por la Agencia

Síguenos en...



Tributaria con la información que haya acompañado a la transferencia recibida" y, finalmente, "inmediatamente después de identificado el ingreso recibido, la entidad colaboradora ingresará el importe en la cuenta restringida" (la negrita y el subrayado son añadidos):

<<2. A medida que se generen y faciliten a los interesados, la relación comprensiva de identificadores de pago emitidos por la Agencia Tributaria quedará a disposición de las entidades colaboradoras. Dichas entidades, una vez recibidas las transferencias, deberán validar y obtener la información asociada a dichos identificadores de pago a través de los servicios de información de la Agencia Tributaria. En particular:

- Identificador de la orden de pago generado por la Agencia Tributaria.
- Código de modelo.
- Número de justificante.
- NIF del obligado al pago.
- **Importe (en euros) de la operación: Deberá consignarse obligatoriamente: En autoliquidaciones, el importe total que resulte a ingresar de la autoliquidación que corresponda.**

En liquidaciones practicadas por la Administración, el importe que figure como a ingresar en el documento de pago emitido por la Agencia Tributaria.

Número de Referencia Completo (NRC) asociado al pago, que será generado por la Agencia Tributaria.

En la misma fecha en que reciba una transferencia en la cuenta a la que se refiere el apartado tercero de esta resolución, la entidad colaboradora adherida deberá contrastar los datos proporcionados por la Agencia Tributaria con la información que haya acompañado a la transferencia recibida, así como incorporar a sus sistemas los datos asociados a la operación (también proporcionados por la Agencia Tributaria), de cara al posterior envío a la Agencia Tributaria de la información quincenal de detalle, conforme a lo dispuesto por la Orden EHA/2027/2007, por la que se desarrolla parcialmente el Real Decreto 939/2005, de 29 de junio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, en relación con las entidades de crédito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

3. Inmediatamente después de identificado el ingreso recibido, la entidad colaboradora ingresará el importe en la cuenta restringida que corresponda conforme al apartado 2 del artículo 5 de la Orden EHA/2027/2007, de 28 de junio. Asimismo, la entidad colaboradora confirmará a la Agencia Tributaria el abono en la misma fecha en que este se produce.

Por el contrario, si, una vez contrastados los datos del identificador del pago con los recibidos junto con la transferencia, no es posible identificar y/o validar los datos de la transferencia recibida, esta será devuelta a su emisor por la entidad colaboradora que la haya recibido conforme a la práctica bancaria que resulte de aplicación, sin que quepa la repercusión a la Agencia Tributaria de comisiones o gasto alguno por la realización de dicha devolución

Asimismo, las transferencias serán susceptibles de devolución al emisor en los siguientes casos:

- Cuando correspondan a liquidaciones practicadas por la Administración y el importe recibido no coincida con el del documento de ingreso emitido por la Agencia Tributaria.
- Cuando el identificador del pago no sea el correspondiente a la entidad en la que se ha recibido la transferencia.
- Cuando hubiera caducado la validez del identificador del pago, de acuerdo con lo previsto en el punto 1 de este apartado.
- Cuando no haya pendiente de tramitación ningún ingreso asociado al identificador del pago>>

Se evidencia, por tanto, que el papel de la AEAT en la recaudación de deudas mediante el pago por transferencia bancaria es reducido, limitándose básicamente a proporcionar al obligado tributario los datos que "obligatoriamente" deben figurar en la transferencia, y comunicarle a él y a la entidad colaboradora el identificador del pago.

Por el contrario, la citada Resolución atribuye el desempeño de las tareas esenciales asociadas al pago mediante transferencia bancaria de deudas y sanciones tributarias a las entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria. Así, son estas quienes tienen la obligación de "recibir la transferencia", "contrastar los datos", "identificar el ingreso recibido" y, posteriormente, ingresar su importe a una cuenta restringida titularidad del Tesoro Público.

Sentado lo anterior, de la citada Resolución así como del artículo 19.7 del Reglamento General de Recaudación, la Directora recurrente infiere que es un "requisito del pago" la coincidencia exacta de la cuantía transferida con el importe total que resulte a ingresar en la autoliquidación -anudando la Directora que ante esa no coincidencia la entidad colaboradora "no puede hacer otra cosa" más que rechazarla:

Síguenos en...

Alegaciones Directora recurrente (la negrita es la contenida en el escrito de interposición):

<<Para efectuar el pago por transferencia es imprescindible utilizar el identificador de pago y el concepto de la transferencia.

En lo que al importe efectivamente ingresado se refiere, y además de lo establecido en la Resolución citada, opera directamente lo dispuesto en el artículo 19.7 RGR:

Artículo 19 RGR. Procedimiento de ingreso a través de entidades colaboradoras en la recaudación.

<<1. (...)

7. La entidad colaboradora que deba admitir un ingreso para el Tesoro comprobará previamente a su abono en cuenta los siguientes datos:

a) La coincidencia exacta de la cuantía a ingresar con la cifra que figure como importe del ingreso en la autoliquidación o documento de ingreso.

b) Que los citados documentos lleven adheridas las etiquetas de identificación u otro medio de identificación o, en su caso, que en ellos se consignen el nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio del obligado al pago, número de identificación fiscal, concepto y periodo a que corresponde el citado pago.

Si resultase conforme la comprobación señalada en los párrafos a) y b), la entidad colaboradora procederá a extender en el documento destinado a tal efecto de los que componen la autoliquidación o en el documento de ingreso validación, bien mecánica mediante máquina contable, bien manual mediante sello, de los siguientes conceptos: fecha del ingreso, total ingresado, concepto, clave de la entidad y de la oficina receptora, certificando de este modo el concepto del ingreso, así como que este se ha efectuado en la cuenta del Tesoro>>.

La **coincidencia exacta** entre el importe que figura en el documento de pago -en el presente caso, el modelo 303; en otros, la carta de pago- y la cantidad que se transfiere es un requisito del pago, sin el que la entidad colaboradora no puede aceptar la transferencia.

Esto es lo que ha sucedido en el presente caso y por dos veces (hagamos aquí abstracción de que el segundo intento de transferencia además se realizó fuera de plazo); la obligada tributaria pretendió hacer una transferencia por importe distinto del que consignó en la autoliquidación (a pesar de la advertencia contenida en la primera página del modelo 303, una vez validado, que se reproduce más arriba), razón por la cual la entidad colaboradora la rechazó las dos veces; no podía hacer otra cosa en cumplimiento de la normativa reguladora, a la que está sometida del mismo modo que lo está la Administración tributaria y el propio TEAR. Es por esto por lo que en la resolución de 18 de enero de 2021 se dice:

<<En la misma fecha en que reciba una transferencia en la cuenta a la que se refiere el apartado tercero de esta resolución, la entidad colaboradora adherida deberá contrastar los datos proporcionados por la Agencia Tributaria con la información que haya acompañado a la transferencia recibida (...)

si una vez contrastados los datos del identificador del pago con los recibidos junto con la transferencia, no es posible identificar y/o validar los datos de la transferencia recibida, ésta será devuelta a su emisor por la entidad colaboradora que la haya recibido conforme a la práctica bancaria que resulte de aplicación, sin que quepa la repercusión a la Agencia Tributaria de comisiones o gasto alguno por la realización de dicha devolución>>

Por el contrario, el TEAR de Baleares considera en la resolución impugnada que la no coincidencia exacta del importe por el que se ordena la transferencia con el importe total de la autoliquidación no puede conllevar su rechazo con la consecuente devolución del importe transferido a la cuenta bancaria del ordenante.

Expuestas las dos tesis contrapuestas, este TEAC comparte la mantenida por la Directora recurrente pues la normativa anteriormente transcrita fundamenta el rechazo por la entidad colaboradora de la transferencia cuando no hay una coincidencia exacta de la cuantía transferida con el importe total a ingresar que resulte de la autoliquidación y, por tanto, la devolución de la transferencia.

De este modo, siendo la devolución de la transferencia por la entidad colaboradora ante la no coincidencia de la cuantía una consecuencia prevista en la normativa, a juicio de este TEAC no cabe realizar reproches a la entidad colaboradora en relación a una posible falta de proporcionalidad en su proceder ya que la citada entidad ha de regirse en su actuación exclusivamente por lo dispuesto en la Resolución de la AEAT.

De conformidad con lo anterior, a juicio de este TEAC la procedencia de tal devolución no puede quedar modulada ni condicionada a la cuantía económica que se esté dejando de transferir -modulación

Síguenos en...

que, dicho sea, parece realizar el TEAR cuando en la resolución impugnada se refiere en varias ocasiones al hecho de que la diferencia era "únicamente de un céntimo de euro"-.

De hecho, debe advertirse que la Resolución no contempla esta devolución de la transferencia sólo en los casos en que, como aconteció en el supuesto que aquí nos ocupa, se transfiere un importe inferior al adeudado, sino que dicha devolución del íntegro de la transferencia recibida también tendría lugar cuando ésta fuese excesiva.

Así, en contra del criterio mantenido por el Tribunal Regional, este TEAC considera que es conforme con la Resolución de la AEAT que las entidades colaboradoras rechacen los pagos por transferencia que no cumplen el requisito de coincidencia exacta en la cuantía transferida con el que figure en la autoliquidación.

CUARTO. Sobre la imposibilidad de realizar pagos parciales por transferencia.

La consecuencia jurídica inmediata de lo que hasta ahora se ha expuesto es la declaración de la conformidad a derecho de la actuación de las entidades colaboradoras en virtud de la cual, ante la constatación de la no coincidencia de la cuantía de la transferencia con el importe que figura en la autoliquidación, proceden a su rechazo con la consecuente devolución del importe transferido a la cuenta bancaria del ordenante.

Es, en ese punto, como decíamos, donde no compartimos la argumentación del Tribunal Regional Balear.

Ahora bien, sentado lo anterior, este TEAC está en condiciones de adelantar que considera inprocedente el dictado de la providencia de apremio sobre la totalidad de la deuda.

En este sentido, son de especial relevancia las afirmaciones que realiza la Directora recurrente ante este Tribunal Central y que, pese a su transcripción en los antecedentes de hecho de la presente resolución, se citan a continuación en aras de una mayor claridad expositiva (el subrayado es añadido):

<<El TEAR ha estimado la reclamación basándose en los dos siguientes motivos, a saber: 1- La escasa diferencia entre el importe consignado en el modelo 303 y el importe de la transferencia, que fue de un céntimo de euro.

2- Que la Administración tributaria ha vulnerado los principios de aplicación del sistema tributario, recogidos en el artículo 3.2 de la LGT.

En cuanto al primer motivo, el TEAR dice que se puede incumplir la normativa reguladora cuando el importe que se pretende ingresar a favor de la Hacienda Pública es inferior en un céntimo de euro al que figura en el correspondiente documento de pago, pero no ha aclarado hasta qué diferencia es admisible ese incumplimiento, cuestión esta que provoca una grave inseguridad jurídica y que además es ilegal, por lo que esta afirmación del TEAR debe rechazarse de plano.

También puede ser que el TEAR haya pretendido decir que ha de aceptarse cualquier pago parcial, porque afirma que "En cualquier caso debería haberse aceptado el pago y reclamar, en su caso, la cantidad pendiente". En tal caso, el TEAR no habría tenido en cuenta que en los pagos por transferencia de autoliquidaciones no hay un documento de ingreso distinto de la propia autoliquidación. Cuando el pago de la deuda se hace por medio distinto a la transferencia bancaria, el deudor tributario puede solicitar la emisión de un documento de ingreso o carta de pago por un importe inferior a la deuda, quedando sometido el resto de la misma a la tramitación que proceda (procedimiento ejecutivo, tramitación de una solicitud de aplazamiento o de compensación, por ejemplo). Pero aun en este caso, el pago efectivo que se haga de la deuda, aunque sea parcial, ha de ser por el importe exacto de la carta de pago, porque de otro modo será rechazado por la entidad colaboradora, tal y como dispone el artículo 19.7 del Reglamento General de Recaudación, transcrito más arriba. El justificante del pago será la carta de pago validada mecánicamente o firmada y sellada por la entidad colaboradora.

Cuando el pago se hace por transferencia -opción que elige el propio deudor tributario; en ningún caso le es impuesta- el documento de ingreso o carta de pago es la propia autoliquidación, una vez validada por la Administración tributaria para incluir en la misma ciertos códigos que permitirán, junto con los datos del deudor y de la deuda, la correcta aplicación del ingreso a la deuda que corresponda. De este modo, el justificante del pago se obtiene en la Sede electrónica de la Agencia Tributaria, tal y como establece la resolución de 18 de enero de 2021 (...)>>

Alegaciones que, como decíamos, son de especial relevancia puesto que en ellas la Directora del Departamento de Recaudación de la AEAT reconoce que, a diferencia de lo que ocurre con el resto de medios de pago, en el pago por transferencia bancaria de una autoliquidación no es posible "solicitar la emisión de un documento de ingreso o carta de pago por un importe inferior a la deuda". Extremo que, unido al hecho de que la no coincidencia exacta de la cuantía transferida con la que figure en la autoliquidación conlleva su devolución por la entidad colaboradora, supone que, en la práctica, a los contribuyentes les es imposible realizar pagos parciales de sus autoliquidaciones.

Síguenos en...



En este sentido, nótese que el hecho de que los contribuyentes no puedan obtener una carta de pago por un importe inferior al autoliquidado para realizar el pago por transferencia, es una circunstancia que, lejos de venir impuesta por la normativa tributaria, deriva de que la AEAT no ha contemplado la posibilidad de obtener una carta de pago por un importe inferior en el caso de pago por transferencia bancaria de autoliquidaciones.

Por el contrario, la normativa tributaria sí establece, de modo expreso e indiscutible, que los obligados tributarios pueden realizar pagos parciales de sus deudas con independencia de si la misma ha sido determinada en una autoliquidación o en una liquidación administrativa.

Así se evidencia del artículo 68 del Reglamento General de Recaudación que, bajo la rúbrica de "Iniciación y terminación de la recaudación en periodo voluntario", afirma en su apartado tercero:

<<3. Los obligados al pago podrán satisfacer total o parcialmente las deudas en periodo voluntario. Por la cantidad no pagada se iniciará el periodo ejecutivo en los términos previstos en el artículo 69>

De este modo, lo que se pone de manifiesto de cuanto hasta aquí se ha expuesto, es que desde una perspectiva práctica, se está privando a los obligados tributarios que han elegido pagar sus autoliquidaciones mediante transferencia bancaria de la posibilidad reconocida normativamente de realizar pagos parciales.

Y esta privación de esa posibilidad de realizar pagos parciales no es baladí porque supone en el caso del pago por transferencia bancaria dejar vacía la previsión reglamentaria de que pueden realizarse pagos parciales de autoliquidaciones en periodo voluntario. Así, la realidad práctica a la que se enfrentan los contribuyentes tendría sustento normativo si reglamentariamente, ya fuera por el propio art. 68 o por otro artículo del Reglamento, se exceptionara expresamente la posibilidad de satisfacer parcialmente las deudas en periodo voluntario en el supuesto de autoliquidaciones a pagar por medio de transferencia bancaria. Pero dicha excepción no se contempla en el Reglamento.

En definitiva, se pone de manifiesto que se ha consolidado una práctica administrativa que supone inaplicar el citado precepto al pago por transferencia -pese a que, dicho sea, el mismo no constriñe su ámbito de aplicación a cualesquiera medios de pago distintos del pago por transferencia bancaria-.

Práctica administrativa que este TEAC no puede convalidar en la medida en que la imposibilidad actual de realizar pagos parciales mediante transferencia contraviene la normativa tributaria.

Declaración de contravención de la normativa que, dicho sea, no cabe contrarrestar por el hecho de que se avise al obligado tributario de que se devolverá la transferencia si no la ordena por el importe exacto.

A *fortiori*, queremos resaltar que esta práctica administrativa es además especialmente nociva para los obligados tributarios en la medida en que precisamente el pago por transferencia se reguló para facilitar, especialmente, el cumplimiento de las obligaciones tributarias a los obligados tributarios no residentes en territorio español que no disponen de una cuenta abierta en una entidad colaboradora en la gestión recaudatoria y/o no pueden acudir presencialmente a las oficinas de una de las citadas entidades.

Así lo recoge la Exposición de Motivos de la Resolución de la AEAT:

Exposición de Motivos de la Resolución de 18 de enero de 2021:

<<Se trata así de dar respuesta a todos aquellos casos en los que quien pretende efectuar el pago de las deudas se encuentra en el extranjero, por lo que no puede, a día de hoy, acudir a alguna de las oficinas de las entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria, o, simplemente, no tiene abierta una cuenta de pago en alguna de tales entidades, se trate o no de un contribuyente residente en España. Cuando esto ocurre puede hacerse necesario emplear la transferencia como medio de pago, lo que tradicionalmente ha implicado dificultades y tareas adicionales para la Administración tributaria, dada la limitada y escasa información que acompaña a los ingresos recibidos por esta vía. En tales condiciones se dificultaba enormemente la correcta aplicación de los ingresos recibidos a la obligación de pago y al obligado correspondiente. En este contexto, es preciso, por tanto, definir las condiciones necesarias, no solo para que el pago se reciba, sino también para que venga acompañado de la información necesaria para su correcta identificación, primero, y aplicación, después. Por tanto, la experiencia ha demostrado que es necesario arbitrar procedimientos específicos para este medio de pago que permitan solventar tales complicaciones. Se definen en esta resolución las condiciones para la recepción de ingresos mediante transferencia bancaria, que necesariamente han de venir acompañados del suministro de la información a la Agencia Tributaria y la canalización de los mismos a las cuentas del Tesoro Público>>

A resultados de lo anterior, y a modo de conclusión, si bien no cabe reprochar a la entidad colaboradora el rechazo de la transferencia puesto que actuó de conformidad con la Resolución de la AEAT, sí debemos reprochar a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria que no permita la obtención del documento de ingreso que legitime a hacer pagos parciales.

Síguenos en...

Por ello, la AEAT debe adoptar las medidas que sean necesarias para garantizar la aceptación de los pagos parciales en el caso de ingreso mediante transferencia bancaria. Esto es, emitir, si los contribuyentes así lo desean, la correspondiente carta de pago por un importe inferior.

Emisión del documento de ingreso por un importe inferior al autoliquidado que, dicho sea, no contraviene el artículo 19.7 RGR en la medida en que este únicamente impone a la entidad colaboradora que compruebe la coincidencia exacta de la cuantía del ingreso (transferido, en este caso) con el que figure "en la autoliquidación o documento de ingreso". Así, de dicho precepto en modo alguno podría inferirse una supuesta imposibilidad administrativa de emitir documentos de ingreso por una cuantía inferior a la total adeudada - máxime cuando dicho documento la AEAT sí lo emite, a solicitud del obligado tributario, cuando el pago se realiza por un medio distinto a la transferencia bancaria-.

Por ende, al haberse visto privado el contribuyente en primera instancia de ejercer la posibilidad que normativamente le es conferida de realizar pagos parciales de sus deudas tributarias, es la Administración Tributaria la que debe asumir tales consecuencias por lo que no podrá entenderse iniciado el período ejecutivo por el importe de pago parcial transferido y rechazado en período voluntario, resultando improcedente el dictado de providencia de apremio en relación con ese importe.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la **DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AEAT**, acuerda

DESESTIMARLO y fijar criterio en el sentido siguiente:

La posibilidad de realizar pagos parciales prevista en la normativa tributaria no puede excepcionarse en el caso de pago por transferencia bancaria en período voluntario de deudas autoliquidadas.

No obstante lo anterior, si bien es conforme a derecho que la entidad colaboradora rechace una transferencia bancaria en los casos en que no hay una coincidencia exacta del importe transferido con la cuantía que figure en la autoliquidación, sin embargo, no es conforme a derecho que la Administración Tributaria no permita la obtención a los obligados tributarios de una carta de pago por un importe inferior al inicialmente autoliquidado para hacer el correspondiente pago por transferencia.

Por tanto, no podrá entenderse iniciado el período ejecutivo por el importe de pago parcial transferido y rechazado en período voluntario.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos "Doctrina y Criterios de los Tribunales Económico-Administrativos (DYCTEA)".

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

