

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 19 de mayo de 2026

Sala 3.<sup>a</sup>

R.G. 1085/2023

**SUMARIO:**

**Procedimiento de revisión en vía administrativa. Reclamaciones económico-administrativas. Procedimiento económico-administrativo. Terminación. Resolución. Ejecución. Prescripción del derecho a exigir la devolución derivada de la ejecución de una resolución económico-administrativa estimatoria firme.** El derecho a exigir la devolución derivada de la ejecución de una resolución económico-administrativa totalmente estimatoria firme, tras haberse dictado el acuerdo de ejecución, no prescribe conforme a los plazos de la LGT. Ante la ausencia de una previsión específica en la normativa tributaria, el plazo aplicable será el civil de 5 años, según la redacción dada al citado art. 1964 CC por la Ley 42/2015, conforme a la remisión que realiza el art. 7.2 LGT, considerando que el acuerdo de ejecución dictado por la AEAT tiene un carácter meramente instrumental, informativo y debido, permitiendo al reclamante comprobar que la resolución será ejecutada por la Administración en los términos estrictos señalados en la misma, siendo su finalidad materializar la resolución firme.

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

**ANTECEDENTES DE HECHO**

PRIMERO.- En este Tribunal ha tenido entrada la reclamación 00-01085-2023-00 interpuesta en fecha 02/12/2022 contra la reclamación económico administrativa dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid en fecha 26 de octubre de 2022, número de reclamación: 28/11191/2019.

SEGUNDO.- En fecha 05 de noviembre de 2013 este Tribunal anuló en resolución nº 00/6432/2011 la liquidación correspondiente al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2006 de **TW-QR** IBÉRICA S.L., por cuantía de 235.822,79 euros, al estimar la caducidad del procedimiento. Entidad cuya sucesora es **XZ**, S.A.

TERCERO.- El 06 de mayo de 2014, se dictó por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, AEAT) acuerdo de ejecución de la resolución económico administrativa, en la que se establece:

*“Procede:*

*Anular la liquidación objeto de impugnación de la que en su día se derivó una cantidad a ingresar de 235.822,79 euros*

*Reconocer el derecho a la devolución por importe de 282.987,35 euros*

*Reconocer el derecho a la devolución de los intereses correspondientes hasta la fecha de ordenación del pago.”*

Dicho acuerdo fue notificado el 09 de mayo de 2014 a la entidad **XZ**, S.A., en calidad de sucesora.

CUARTO.- En fecha 20 de mayo de 2019 se dictó acuerdo denegatorio de solicitud de devolución, notificado en fecha 20 de mayo de 2019, en el que se acordó lo siguiente:

*“En fecha 26 de febrero de 2019 la entidad **XZ** SA con CIF: A..., registra escrito con número de registro RGE...2019, solicitando la devolución por importe de 282.987,35 euros, junto a los intereses de demora, reconocida a favor de la entidad **TW-NP**, S.L., con CIF. B... en ejecución del fallo en recurso de alzada ante el TEAC 00/06432/2011.*

*Si bien, la entidad **XZ** SA ha justificado su relación de sucesora de la entidad titular de la devolución, **TW-NP** SL, con las sucesivas escrituras de fusión, en concreto con la de fecha 26 de diciembre de 2012*

Síguenos en...



donde **TW SL** es absorbida por **XZ SA** convirtiéndose en sucesora universal de ésta y adquiriendo todos sus derechos y obligaciones, se aprecia **PRESCRIPCIÓN** del derecho de la interesada al cobro de la devolución y sus intereses que provoca la extinción de determinadas titularidades jurídicas como consecuencia de la inactividad de un derecho durante un determinado lapso de tiempo.

(...)

En este caso que nos ocupa, la fecha de notificación del acuerdo en el que se reconoce el derecho a percibir la devolución fue el 9 de mayo de 2014, el día siguiente sería el 10 de mayo de 2014. No habiéndose producido ninguna actuación por parte de la entidad titular del derecho a la devolución que interrumpa la prescripción.

La prescripción del derecho a la obtención de la devolución se ha producido el 10 de mayo de 2018, conforme a lo establecido sobre cómputo de plazos en el artículo 30.4 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, de aplicación supletoria en el ámbito tributario.

Siendo el primer intento de la entidad **XZ SA** del cobro de la devolución el escrito de fecha 26 de febrero de 2019, se entiende ya **PRESCRITO** el derecho al **COBRO DE LA DEVOLUCIÓN Y DE SUS INTERESES**".

QUINTO.- El 26 de julio de 2019 se interpuso reclamación económico administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid contra el acuerdo denegatorio, alegando, en síntesis, que no se ha producido la prescripción del derecho a la devolución.

SEXTO.- Con fecha 26 de octubre de 2022, el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid acuerda estimar las alegaciones presentadas por el reclamante, anulando el acuerdo denegatorio de solicitud de devolución. Esta decisión se fundamenta en las resoluciones del TEAC de 15 de julio de 2019 (RG.2147/2016) y de 05 de diciembre de 2019 (R.G. 1053/2017).

SÉPTIMO.- En fecha 02 de diciembre de 2022, la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, a través de la Directora del Departamento de Recaudación, interpone recurso en el que alega en síntesis, que el plazo de prescripción aplicable no es el de cinco años previsto para las acciones personales en el artículo 1964 del Código Civil, sino de cuatro años establecido en el artículo 66 Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT), al tratarse de una devolución de ingresos indebidos. La AEAT sostiene que las resoluciones del TEAC se refieren al plazo de 5 años únicamente en el supuesto que no se haya procedido a la ejecución; pero una vez se ha dictado el acuerdo de ejecución, ya no se aplicable dicho plazo, sino el de cuatro años previsto en la normativa tributaria.

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

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

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

Si la resolución impugnada es o no conforme a derecho.

TERCERO. Normativa aplicable:

La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT).

El artículo 239.3 LGT al regular la resolución, establece:

*"3. La resolución podrá ser estimatoria, desestimatoria o declarar la inadmisibilidad. La resolución estimatoria podrá anular total o parcialmente el acto impugnado por razones de derecho sustantivo o por defectos formales.*

Síguenos en...



*Cuando la resolución aprecie defectos formales que hayan disminuido las posibilidades de defensa del reclamante, se producirá la anulación del acto en la parte afectada y se ordenará la retroacción de las actuaciones al momento en que se produjo el defecto formal.*

*Con excepción del supuesto al que se refiere el párrafo anterior, los actos de ejecución, incluida la práctica de liquidaciones que resulten de los pronunciamientos de los tribunales, no formarán parte del procedimiento en el que tuviese su origen el acto objeto de impugnación.*

*Salvo en los casos de retroacción, los actos resultantes de la ejecución de la resolución deberán ser notificados en el plazo de un mes desde que dicha resolución tenga entrada en el registro del órgano competente para su ejecución. No se exigirán intereses de demora desde que la Administración incumpla el plazo de un mes.”*

El Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (en adelante, RGRVA)

El artículo 66 del RGRVA regula la ejecución de las resoluciones administrativas, dispone:

*“1. Los actos resolutorios de los procedimientos de revisión serán ejecutados en sus propios términos, salvo que se hubiera acordado la suspensión de la ejecución del acto inicialmente impugnado y dicha suspensión se mantuviera en otras instancias.*

*La interposición del recurso de alzada ordinario por órganos de la Administración no impedirá la ejecución de las resoluciones, salvo en los supuestos de suspensión.*

*2. Los actos resultantes de la ejecución de la resolución de un recurso o reclamación económico administrativa deberán ser notificados en el plazo de un mes desde que dicha resolución tenga entrada en el registro del órgano competente para su ejecución.*

*De oficio o a instancia de parte, la Administración en el plazo de un mes, procederá a regularizar la obligación conexas correspondiente al mismo obligado tributario vinculada con la resolución objeto del recurso o reclamación de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 225.3 y 239.7 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.*

*Los actos de ejecución no formarán parte del procedimiento en el que tuviese su origen el acto objeto de impugnación.*

*En la ejecución de las resoluciones serán de aplicación las normas sobre transmisibilidad, conversión de actos viciados, conservación de actos y trámites y convalidación previstas en las disposiciones generales de derecho administrativo.*

*3. Cuando se resuelva sobre el fondo del asunto y en virtud de ello se anule total o parcialmente el acto impugnado, se conservarán los actos y trámites no afectados por la causa de anulación, con mantenimiento íntegro de su contenido.*

*En el caso de la anulación de liquidaciones, se exigirán los intereses de demora sobre el importe de la nueva liquidación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 26.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.*

*Cuando la resolución parcialmente estimatoria deje inalterada la cuota tributaria, la cantidad a ingresar o la sanción, la resolución se podrá ejecutar reformando parcialmente el acto impugnado y los posteriores que deriven del parcialmente anulado. En estos casos subsistirá el acto inicial, que será rectificado de acuerdo con el contenido de la resolución, y se mantendrán los actos de recaudación previamente realizados, sin perjuicio, en su caso, de adaptar las cuantías de las trabas y embargos realizados.*

*Cuando el importe del acto recurrido hubiera sido ingresado total o parcialmente, se procederá, en su caso, a la compensación prevista en el artículo 73.1 de Ley 58/2003, de 17 de diciembre.*

*4. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, cuando existiendo vicio de forma no se estime procedente resolver sobre el fondo del asunto, la resolución ordenará la retroacción de las actuaciones, se anularán todos los actos posteriores que traigan su causa en el anulado y, en su caso, se devolverán las garantías o las cantidades indebidamente ingresadas junto con los correspondientes intereses de demora.*

**5. Cuando la resolución estime totalmente el recurso o la reclamación y no sea necesario dictar un nuevo acto, se procederá a la ejecución mediante la anulación de todos los actos que traigan su**

**causa del anulado y, en su caso, a devolver las garantías o las cantidades indebidamente ingresadas junto con los correspondientes intereses de demora.** (el subrayado es nuestro)

(...)"

En materia de prescripción de las acciones personales es de aplicación el artículo 1964.2 del Código civil, que reza:

*"Las acciones personales que no tengan plazo especial prescriben a los cinco años desde que pueda exigirse el cumplimiento de la obligación. En las obligaciones continuadas de hacer o no hacer, el plazo comenzará cada vez que se incumplan."*

Por lo que se refiere a la prescripción en materia tributaria se regula en los artículos 66 y siguientes de la LGT.

El artículo 66 de la LGT regula los plazos de prescripción estableciendo:

*"Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:*

- a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.*
- b) El derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas.*
- c) El derecho a solicitar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías.*
- d) El derecho a obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías."*

CUARTO. Respecto de esta cuestión, este Tribunal, en resoluciones, de 15 de julio de 2019 (RG.2147/2016) y de 05 de diciembre de 2019 (R.G. 1053/2017), ha indicado lo siguiente:

*"El plazo de prescripción del derecho a instar la ejecución de las resoluciones emitidas por los Tribunales Económico Administrativos no está contemplado en las reglas de la prescripción de la Ley General Tributaria. Ante la ausencia de normativa específica tributaria, la prescripción del derecho a instar la ejecución de esas resoluciones se rige por las reglas del Derecho Común y no por los plazos del Derecho Tributario.*

*En el caso analizado, una resolución estimatoria del TEAR de Cataluña de 14 de diciembre de 2006 sobre IVA y subvenciones, nunca llegó a ejecutarse por la Administración. Años después, el 29 de junio de 2015, el contribuyente se interesa por el tema, tramitándose por parte de la AEAT el escrito presentado como impugnación de autoliquidaciones y desestimándose por prescripción, conforme a los artículos 66 a 70 de la LGT. Recurrida la denegación ante el TEAC, y con base en la jurisprudencia del TS (sentencia de 27 de junio de 2016), se señala que el derecho a instar la ejecución no prescribe a los 4 años, como indica la LGT, sino conforme al plazo de prescripción general que establece el Derecho Común, (entonces de 15 años, conforme al artículo 1964.2 del Código Civil), estimándose por tanto la reclamación."*

La Agencia Estatal de la Administración Tributaria (en adelante, AEAT) mantiene en sus alegaciones lo siguiente:

*"Si bien las resoluciones de este TEAC de 15 de julio y de 5 de diciembre de 2019 establecen que el derecho a instar o solicitar la ejecución de una resolución no es el derecho a reclamar la devolución de un ingreso indebidamente efectuado si así fuera, no habría discusión alguna sobre el plazo de prescripción, hay que insistir en que esa diferencia entre una y otra figura está circunscrita a la solicitud de ejecución de la resolución, y realizada esta ejecución mediante el acto expreso y notificado correspondiente en el que se anula el acto impugnado y se reconoce el derecho a la devolución, la obtención de esta está sujeta a la normativa general relativa a estas tanto en lo que se refiere a su operatoria (designación de cuenta bancaria para el abono, a realizar por el interesado, por ejemplo) como en la prescripción del derecho a que se lleve a cabo."*

Por lo tanto, la AEAT sostiene que deben considerarse dos momentos diferenciados, en función si se ha dictado el acuerdo de ejecución o no.

Primer momento: antes que se dicte dicho acuerdo, se aplicaría el plazo de cinco años previsto en el artículo 1964.2 del Código civil, al tratarse propiamente de la ejecución de la resolución.

Segundo momento: una vez dictado y notificado el acuerdo de ejecución, la Administración entiende que la normativa tributaria sí establece un plazo para instar la ordenación del pago. En este sentido, el artículo 67.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT) dispone:

*"1. El plazo de prescripción comenzará a contarse en los distintos casos a los que se refiere el artículo 66 de esta Ley conforme a las siguientes reglas:*

*(...)*

*En el caso d), desde el día siguiente a aquél en que finalicen los plazos establecidos para efectuar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo o desde el día siguiente a la fecha de notificación del acuerdo donde se reconozca el derecho a percibir la devolución o el reembolso del coste de las garantías."*

En este supuesto, el plazo de prescripción sería de cuatro años, conforme a lo dispuesto en los artículos 66 y siguientes de la LGT.

Sin embargo, este Tribunal no comparte tal interpretación en base al siguiente razonamiento.

El artículo 66.5 RGRVA, establece claramente que la ejecución de una resolución económico administrativa estimatoria no necesita de un nuevo acto.

En este mismo sentido, la jurisprudencia del Tribunal Supremo, especialmente de 7 de junio de 2016 (recurso de casación 193/2014, ECLI:ES:TS:2016:2651), reitera lo dicho anteriormente añadiendo que la ejecución de una resolución económica administrativa estimatoria ni constituye un nuevo acto de devolución ni se sujeta al régimen de prescripción previsto en el artículo 66 de la LGT, sino que representa el cumplimiento debido y estricto de un acto firme declarativo de derechos. En palabras literales del Tribunal Supremo:

*"3. Planteada la cuestión objeto de debate, antes que nada parece pertinente recordar las atinadas consideraciones hechas por la sentencia de instancia de que aquí no se trata de reclamar el derecho a obtener la devolución de un ingreso indebidamente efectuado, sino de hacer cumplir, en sus estrictos términos, las resoluciones firmes de los órganos administrativos que ejercen una función revisora. En otras palabras, el título que sirve de fundamento a la pretensión de la entidad mercantil recurrente en la instancia no es tanto la norma que posibilita la devolución de las sumas procedentes, que sería la norma fiscal sustantiva reveladora del carácter indebido del ingreso, sino algo distinto: se trata del cumplimiento en sus estrictos términos de una resolución administrativa, dictada por el TEAC, que reconoce el derecho a la devolución que le había sido negado por la Administración gestora en un primer momento, (...). No debería calificarse, por tanto, en puridad, la pretensión como una petición de devolución de ingresos indebidos, sino como la ejecución de una resolución firme y favorable, que es algo cualitativamente más intenso en cuanto a la fuerza del derecho que ostenta el favorecido por ese acto firme."*

La resolución del TEAC de 05 de noviembre de 2013 (R.G.: 6432/11) acuerda anular la liquidación provisional dictada en el procedimiento de comprobación limitada del Impuesto de Sociedades correspondiente al ejercicio 2003. Por tanto, la Administración no debe dictar un nuevo acto constitutivo, sino únicamente proceder a la ejecución material de lo resuelto, limitándose a cumplir la obligación reconocida en la resolución económico administrativo. En este supuesto, no resulta aplicable el régimen de prescripción tributaria del artículo 66 LGT, dado que no se está ante un nuevo procedimiento de aplicación de los tributos sino ante un acto firme, cuya ejecución debe realizarse conforme a lo dispuesto en el artículo 239.3 LGT y el artículo 66 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, de revisión en vía administrativa.

Por consiguiente, debe afirmarse que el derecho a exigir la ejecución de una resolución económico administrativa firme no prescribe conforme a los plazos de la LGT, sino conforme a los plazos del Derecho civil común, previstos en el artículo 1964 del Código Civil, conforme a la remisión que realiza el artículo 7.2 de la LGT.

Esta interpretación ha sido retirada por el propio TEAC en las resoluciones ya citadas, de 15 de julio de 2019 (RG.2147/2016) o de 05 de diciembre de 2019 (R.G. 1053/2017), que declaró expresamente que:

*"En la normativa tributaria no se establece un plazo específico para el ejercicio del derecho o acción para solicitar la ejecución de una resolución administrativa de contenido tributario, por lo que ha de acudirse, tal como establece el artículo 7 de la LGT a "las disposiciones generales del derecho administrativo y los*

Síguenos en...



*preceptos del derecho común", en este caso concreto al plazo de 15 años que tenía establecido el artículo 1964 del Código civil en la redacción entonces vigente para las acciones personales que no tengan establecido un término especial de prescripción, tal como se señala en la sentencia de la Audiencia Nacional transcrita."*

Por tanto, ante la ausencia de una previsión específica en la normativa tributaria, el plazo de aplicable será el civil de 5 años, conforme a la redacción dada al citado artículo 1964 del Código Civil por la Ley 42/2015.

Asimismo, debe aclararse que el nacimiento del derecho a la devolución no se produce con el acuerdo de ejecución dictado por la Administración, sino con la propia resolución estimatoria del TEAC, que constituye el acto declarativo del derecho del interesado, que goza de las cualidades de la autotutela declarativa y ejecutiva, lo que implica que la Administración debe proceder a su ejecución de forma inmediata, sin necesidad de dictar un nuevo acto que condicione o demore su cumplimiento. En este sentido el Tribunal Supremo (rec 193/2014), dispone:

*"Las resoluciones que resuelven los procedimientos de revisión en materia tributaria son verdaderos actos administrativos, gozando por ello de la presunción de legalidad y predicándose de las mismas la autotutela declarativa (ejecutividad) y la autotutela ejecutiva (ejecutoriedad).*

*De acuerdo con ello, las resoluciones actos administrativos deben ser ejecutadas por la Administración de manera inmediata incluso contra la voluntad del obligado."*

Consecuentemente, el acuerdo de ejecución dictado por la AEAT tiene un carácter meramente instrumental, informativo y debido, permitiendo al reclamante comprobar que la resolución será ejecutada por la Administración en los términos estrictos señalados en la misma, siendo su finalidad materializar la resolución firme.

Por consiguiente, la tesis administrativa que pretende asimilar la devolución derivada de la ejecución de una resolución a una devolución de ingresos indebidos no puede ser acogida. Ello es así porque, con el acuerdo de ejecución dictado por el órgano competente, no se ha producido un nuevo acto administrativo, sino que nos encontramos ante la mera ejecución de una resolución firme y favorable, cuyo contenido debe cumplirse en sus estrictos términos, sin alterar su naturaleza jurídica.

La Sentencia del Tribunal Supremo de 27 de junio de 2016, refuerza esta interpretación al señalar:

*"Es evidente que hay un interés público, distinto del que posee el contribuyente para el reintegro de la devolución reconocida por el TEAC, en que las resoluciones de éste se llevan a puro y debido término."*

Este pronunciamiento pone de manifiesto que la ejecución de las resoluciones económico administrativas no es una mera formalidad, sino una exigencia vinculada al principio de legalidad y eficacia de los actos administrativos, garantizando tanto el interés público como los derechos del contribuyente.

Por tanto, debe concluirse que la distinción que pretende establecer la Administración entre los dos momentos uno anterior al acuerdo de ejecución de la resolución dictada por la AEAT y otro posterior a dicho acuerdo carece de apoyo normativo y doctrinal y, en consecuencia, procede desestimarse las alegaciones formuladas por la AEAT, declarando conforme a derecho la resolución del TEAR impugnada.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda DESESTIMAR el presente recurso, confirmando la resolución impugnada.

*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...

