

14/14. DEVOLUCIÓN DE INGRESOS INDEBIDOS NO TRIBUTARIOS.

Derecho a la devolución de ingresos indebidos de naturaleza no tributaria. Ante la ausencia de normativa específica, debe acudirse a la normativa propia de los ingresos tributarios /RD 520/2005, RD 1065/2007 y Orden de 22 de marzo de 1991). Corresponde percibir la devolución a los herederos. Forma de proceder cuando es posible que existan dos o más coherederos integrados en una comunidad.

Se ha recibido en esta Abogacía del Estado consulta relativa a la titularidad de la devolución del importe de la sanción en su día satisfecha por el difunto D. AAA, una vez anulada aquélla por sentencia firme.

Instruido de los antecedentes remitidos, cúmpleme informar lo siguiente:¹

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero. Con fecha de 1 de marzo de 2011, la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas impuso a D. AAA una sanción de 13.590 € por considerar incumplida la obligación de colaborar en materia de clases pasivas, resolución confirmada en alzada por la Sra. Ministra de Economía y Hacienda mediante Resolución de 9 de mayo de 2011. En concreto, en el antecedente de hecho 6 de la Resolución de 1 de marzo de 2011 se lee:

«En la propuesta de resolución se recoge como hecho probado que de los 30 pensionistas de la muestra analizada, sobre un universo de 1.619 que percibieron una pensión en las nóminas de los meses de abril, mayo y junio de 2010, en todos los casos y en los tres meses se han practicado deducciones derivadas de la actividad profesional en el abono de las pensiones a los mandantes. En estos casos el habilitado no ha cumplido con la obligación de abonar el importe íntegro de las pensiones de Clases Pasivas que le haya sido pagado por la Administración, sin practicar

¹ Dictamen elaborado el 30 de abril de 2014 por D. Juan José Torres Ventosa, Abogado del Estado-Jefe en la C.A. de Extremadura, a petición del Sr. Delegado Especial de Economía y Hacienda.

deducción alguna, contenida en la disposición final primera del Real Decreto 193/2010.» **14/14**

Segundo. El 30 de junio de 2011, D. AAA interpuso recurso contencioso-administrativo frente a la resolución anterior, dando lugar a los autos de procedimiento ordinario XXX/2011 ante el TSJ de Madrid.

Tercero. Con posterioridad a la interposición del recurso contencioso-administrativo, el día 4 de abril de 2012, falleció D. AAA.

Cuarto. En su último testamento, otorgado el 10 de octubre de 2008 ante el Notario del Ilustre Colegio de Extremadura D. NNN, el difunto D. AAA dispuso, entre otras, las siguientes instituciones:

«Segunda. Lega a su sobrino carnal, Don BBB, hijo de su hermana Doña CCC:

– El negocio profesional «empresa individual» que gira bajo el nombre AAA, Habilitado de Clases Pasivas, en la entreplanta letra XXX y local número XXX, de la casa número XXX, de la Avenida de XXXXX y las fincas que el mismo ocupa, que les corresponden las referencias catastrales YYYYYY y YYYYYY y con todo lo que exista puertas adentro el día de la apertura de la sucesión, así como los derechos y obligaciones que al mismo correspondan.

Tercera. Instituye herederos en la proporción que a cada uno de ellos se indica:

A su sobrino carnal Don BBB, –hijo de su hermana CCC– un veinticinco por ciento.

A Don DDD, hijo del sobrino carnal del otorgante, Don BBB, en cuanto a otro veinticinco por ciento.

A Don EEE, –hijo de de su sobrina carnal FFF, en cuanto a un dieciséis coma sesenta y seis por ciento.

Y a los descendientes que deje Don EEE, –hijo de la sobrina carnal del testador Doña FFF–, al día del fallecimiento del otorgante, por iguales partes, en su caso, en cuanto al treinta y tres coma treinta y cuatro por ciento restante.»

Quinto. Por medio de auto de 9 de abril de 2012, la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Madrid acordó no admitir el recurso contencioso-administrativo reseñado en el ordinal segundo, por falta de competencia objetiva, ordenando remitir las actuaciones a los Juzgados Centrales de lo Contencioso-Administrativo.

Sexto. Mediante Decreto de 3 de septiembre de 2012, el Juzgado Central de lo Contencioso-Administrativo nº 4 acordó admitir a trámite

14/14 la demanda interpuesta por D. BBB, en interés de la comunidad de herederos de D. AAA, dando lugar a los autos de procedimiento abreviado XXX/2012.

Séptimo. Por sentencia de 10 de octubre de 2013, el Juzgado Central de lo Contencioso-Administrativo nº 4 estimó el recurso contencioso-administrativo, anulando la resolución impugnada por no ser conforme a Derecho.

A la vista de estos hechos tengo el Honor de someter a V.I. las siguientes

CONSIDERACIONES JURÍDICAS

I. Más allá de algunas referencias tangenciales en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (vgr.: artículos 27.4, 77.4, 81, 148), la devolución de los ingresos de derecho público de naturaleza no tributaria carece de una regulación sustantiva y procedimental propia, debiendo estarse por ello a los artículos 14 y siguientes del Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (DA 2ª, apartado 2) así como los artículos 131 y 132 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (DA 8ª.1). Son igualmente aplicables, por la falta de normativa propia, las disposiciones contenidas en la Orden de 22 de marzo de 1991, por la que se desarrolla el real Decreto 1163/1990, de 21 de septiembre, que regula el procedimiento para la realización de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria (apartado 1.3).

De conformidad con ello, y constituyendo el pago de la sanción anulada por resolución judicial firme un ingreso indebido (artículos 81 LGP y 15.1.c RD 520/2005), su devolución, una vez fallecido quien lo llevó a cabo, debe hacerse a favor de los sucesores de éste, de acuerdo con lo previsto en el artículo 14.2 a) RD 520/2005, a cuyo tenor:

«Tendrán derecho a obtener la devolución de los ingresos declarados indebidos las siguientes personas o entidades:

- a) Los obligados tributarios y los sujetos infractores que hubieran realizado el ingreso indebido, salvo en los casos previstos en los párrafos b) y c) de este apartado, así como los sucesores de unos y otros.»

Sobre quiénes sean esos sucesores, el artículo 14.5 RD 520/2005 indica:

«Cuando el derecho a la devolución corresponda a los sucesores, se atenderá a la normativa específica para determinar los legitimados

para solicitar la devolución y sus beneficiarios y la cuantía que a cada uno corresponda.»

14/14

En sentido semejante, el artículo 131.4 del RD 1065/2007 reza:

«Cuando el derecho a la devolución se transmita a los sucesores, se atenderá a la normativa específica que determine los titulares del derecho y la cuantía que a cada uno corresponda.»

Huelga decir que esta normativa específica será el derecho civil, lo que aboca a tener en cuenta lo dispuesto en los artículos 657, 659, 660, 661, 1257.2 y concordantes del Código Civil. Recuérdese, en este orden de cosas, que el artículo 659 CC establece:

«La herencia comprende todos los bienes, derechos y obligaciones de una persona, que no se extingan por su muerte»

A lo que añade el artículo 661 CC:

«Los herederos suceden al difunto por el hecho sólo de su muerte en todos sus derechos y obligaciones.»

En suma, son los herederos, en tanto que sucesores del causante a título universal, quienes pasan a ocupar el mismo lugar que el causante ostentaba en la totalidad de las relaciones jurídicas que no se han extinguido con su muerte. En palabras de la STS de 22 de enero de 1963:

«CONSIDERANDO que la sucesión a título universal equivale a herencia en sentido subjetivo, «quam sucesorio in universum jus quod defunctus habuerit», ocupando el heredero en la sucesión universal la misma posición jurídica que tendría el causante con respecto a las relaciones todas, que no son inherentes a la personalidad de éste y que no son atribuidas como bienes independientes, aislados, a un determinado sujeto, mientras en la sucesión a título particular la transmisión se opera para uno o más derechos singulares del causante, o para todos sus actuales derechos «uti singuli», el uso distinto e independiente del otro, por lo cual heredero es aquel sucesor a quien es atribuida la totalidad de las relaciones patrimoniales del difunto, o una parte alicuota de aquéllas, independientemente del nombre con que sea designado, legatario es el sucesor en bienes o derechos determinados, concepto confirmado por el artículo 768 de nuestro Código Civil, pues si el heredero instituido en una cosa cierta y determinada ha de ser considerado como legatario, recíprocamente el legatario de parte alicuota habrá de ser calificado como heredero.»

Por ello, con carácter general, y a salvo de las atribuciones singulares que pueden resultar de los legados, la regla es que la condición de sucesor en las relaciones jurídicas del causante que sean transmisibles corresponde a los herederos. Como afirma la STS de 11 de octubre de 1943, cuya cita es ya clásica en este campo:

«CONSIDERANDO Que los artículos 657 y 661 del Código Civil acogen la regla de que en la sucesión a título universal se opera la transmisión al heredero del complejo de relaciones jurídicas del causante, salvo los derechos y obligaciones que se extingan por la muerte del «de cujus».»

II. Así las cosas, en el caso que nos concierne, la devolución de la cantidad satisfecha en concepto de multa deberá hacerse efectiva a favor de los herederos del causante, en tanto que sucesores universales de éste y, por lo tanto, también de su posición acreedora derivada de la realización del ingreso indebido.

A idéntico resultado conduce la consideración de la fuerza vinculante de las sentencias que, recuérdese, deben ser ejecutadas en sus propios términos (artículo 18.2 LOPJ), lo que se traduce en que la devolución que de ella deriva sea ejecutada a favor de quien fue parte en dicho procedimiento una vez producido el fallecimiento del demandante originario, esto es, de la comunidad hereditaria en cuyo interés litigó D. BBB. A fin de cuentas, el efecto de la transmisión mortis causa del objeto de litigio es que las personas que sucedan al causante puedan continuar ocupando la misma posición que éste «a todos los efectos» (artículo 16.1 LEC).

No obsta a tal conclusión que el difunto ordenara un legado de empresa a favor de D. BBB, comprensivo, como se ha reseñado en los antecedentes de hecho, de los derechos y obligaciones correspondientes al negocio de gestoría que, a título individual, explotaba aquél en vida. Ciertamente, en una primera aproximación, cabría pensar que el importe de la multa, al haber sido impuesta en el ámbito de la actividad profesional del finado, estaría incluido en dicha manda. Ocurre, empero, que tal razonamiento no puede acogerse en la medida en que entrañaría desconocer los términos de la sentencia que ha de ejecutarse, dictada en un pleito en el que D. BBB compareció no como legatario, sino como miembro de la comunidad hereditaria.

III. Resta entonces por identificar quiénes sean los herederos de D. AAA.

A este respecto, consta en la documentación remitida, copia del testamento en el que se instituyó como tales, en la proporción que se ha reseñado, a los Sres. Don BBB, Don DDD, Don EEE y a los descendientes que deje Don EEE. Sin embargo, en nuestro Derecho, no basta la designación testamentaria para que el llamado se convierta en heredero, sino que, para ello, es preciso, además, que el llamado acepte la herencia (artículos 989, 1003 CC, 1010 CC, 1023 CC y concordantes; así como SSTs 30 de abril de 1929, 1 de mayo de 1930 y 27 de junio de 2000, entre otras).

En el caso analizado, no consta que haya mediado aceptación expresa –pura o a beneficio de inventario– de ninguno de los destinatarios de la delación hereditaria, si bien es claro que el hecho de que D. BBB

continuara el pleito entablado por D. AAA frente a la sanción impuesta por la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas entraña una aceptación tácita, amparada por el artículo 999 CC (SSTS 12 de mayo de 1895, 13 de marzo de 1952, 4 de julio de 1959, 14 de marzo de 1978 y 27 de marzo de 2008). De igual modo, tampoco existe justificación de que se haya puesto fin a la comunidad hereditaria –si es que en verdad llegó a constituirse– mediante la partición (artículo 1068 CC).

En esta tesitura, vista la incertidumbre de la identidad de los herederos, una primera solución pasaría por requerir de los llamados en el testamento a fin de que acreditaran su condición de tales. Elementales razones de prudencia, sobre todo teniendo en cuenta que se trata de dar cumplimiento a una sentencia firme, y en aras a evitar que se inste la ejecución forzosa del fallo, desaconsejan esa opción.

IV. En efecto, esta Abogacía del Estado considera que el pago puede hacerse a favor de D. BBB, en tanto cabe entender que el mismo se hace en beneficio de la comunidad hereditaria (cuyos miembros desconoce la Administración). Ciertamente, no olvida quien esto suscribe que el Tribunal Supremo ha rechazado que la comunidad hereditaria genere un vínculo de solidaridad activa entre sus partícipes (STS 17 de octubre de 1998), pero, frente a ello, cabría aducir que el citado D. BBB manifestó en el proceso contencioso-administrativo actuar en interés de la comunidad hereditaria, y en tal concepto obtuvo la sentencia favorable, sin que, según se deduce del tenor de la sentencia dictada en aquél, se discutiera tal extremo ni por las partes ni por el mismo órgano jurisdiccional.

De hecho, esta forma de proceder –hacer el abono a uno de los miembros de la comunidad hereditaria, en el entendido de que se hace en beneficio de la comunidad– está previsto en el Ordenamiento Jurídico en otros ámbitos como las clases pasivas (Instrucción primera de la Circular 3/1990, de 21 de febrero, sobre criterios a tener en cuenta en los expedientes de haberes devengados y no percibidos), pensiones y subsidios de la seguridad social (artículo 24.2 de la Orden de 22 de febrero de 1996, para la aplicación y desarrollo del Reglamento General de la Gestión Financiera de la Seguridad Social, aprobado por RD 1391/1995, de 4 de agosto) o el peculio de reclusos fallecidos (Artículo 323 del Reglamento Penitenciario, aprobado por RD 190/1996, de 9 de febrero).

En último término, en fin, debe señalarse que el pago realizado a D. BBB en cualquier caso tendría efectos liberatorios de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1164 CC, a cuyo tenor:

«El pago hecho de buena fe al que estuviere en posesión del crédito, liberará al deudor.»

Precepto éste que, tal y como ha señalado la jurisprudencia, exige que «quien se presenta y actúa como acreedor lo haga con una apariencia adecuada, razonable, objetivamente verosímil, revestido de unas

14/14 circunstancias que, con independencia de móviles subjetivos del que pagó, e su simple error o creencia, sirvan de justificante a su buena fe al pagar a persona distinta del acreedor» (STS 17 de octubre de 1998), condiciones éstas que sin duda se dan cuando el pago se realiza a favor de quien actuó como demandante en juicio en nombre de la comunidad hereditaria y en interés de ella obtuvo sentencia favorable a sus pretensiones.

En mérito a lo expuesto, se formulan las siguientes

CONCLUSIONES

Única. La devolución del importe satisfecho en concepto de multa por D. AAA puede efectuarse a favor de D. BBB.

Es cuanto en Derecho tengo el Honor de informar; no obstante, Vd., con su mejor criterio, resolverá lo procedente.