

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ066135

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 23 de marzo de 2017

Vocalía 11.^a

R.G. 6226/2014

SUMARIO:

Procedimiento de recaudación. Obligados al pago. *Providencia de apremio y requerimiento de pago a un heredero.* En el presente caso, consta que la liquidación -en este caso, el acuerdo de declaración de responsabilidad- fue debidamente notificada a la madre de la interesada, por lo que si aceptó pura y simplemente la herencia de su madre, cuestión que por otra parte y en virtud de la normativa civil trascrita, tiene carácter irrevocable y que le hace responder de las obligaciones y cargas hereditarias de la causante tanto con los bienes heredados como con los suyos propios, no puede ahora manifestar desconocer las posibles obligaciones que tenía pendientes de pago su madre -entre ellas las tributarias-, y tratar de oponerse a los requerimientos de pago de sus acreedores, pues bien pudo en su momento o repudiar la herencia o aceptarla a beneficio de inventario, así como haber ejercido su derecho a deliberar, y, en virtud de lo dispuesto en el art. 127.1.d) del RD 939/2005 (RGR), obtener de la Administración, certificado de sus deudas pendientes.

Entiende además, que para la exigencia del pago de las obligaciones pendientes de su madre, la Administración debió iniciar un procedimiento de declaración de responsabilidad. Pues bien, las deudas que le exige la Administración lo son en concepto de heredera de su difunta madre, sin que sean aplicables las disposiciones reguladoras de la responsabilidad tributaria, al tratarse de instituciones totalmente distintas. En el caso de herederos de personas físicas, las obligaciones tributarias pendientes se transmiten directamente al heredero, siendo exigibles a estos directamente con su sola notificación tras el fallecimiento del causante y sin estar previsto el inicio de un procedimiento de declaración de responsabilidad, que tras los trámites oportunos determine la declaración y exigencia de tal responsabilidad.

Así mismo, alega que la Administración tributaria debe realizar las gestiones necesarias para llevar a cabo el derecho de cobro del crédito frente al deudor tributario -debemos entender el deudor principal respecto a su madre declarada responsable solidaria de éste-, y ello con anterioridad a cualquier satisfacción de exigencia por parte de un ulterior responsable, pero su madre era responsable solidaria del deudor principal, por lo que la AEAT podía dirigir la acción de cobro indistintamente frente al deudor principal como frente a la responsable solidaria, y en su caso, se produce la trasmisión de esa obligación de pago -la de su madre- a ella como heredera, y no como responsable tributaria de su madre, por ello, la Administración puede, indistintamente, dirigir la acción de cobro frente al deudor principal, como frente a ella, si bien en el caso de esta última, con las limitaciones que pudiera establecer la normativa civil aplicable.

Respecto a esto último, si bien la AEAT ha procedido correctamente al emitir y notificar a cada heredero la providencia de apremio, el requerimiento de pago efectuado a la interesada es incorrecto, pues al ser aplicable el Código Civil de Cataluña, este establece un régimen de mancomunidad de los herederos respecto a las obligaciones y cargas del causante, por lo que deberá modificar dicho requerimiento de pago y realizarlo en proporción a su cuota hereditaria. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (NFL008311) (LGT), arts. 35, 39, 167 y 177.

Ley 40/1991 (NCL001665) de Cataluña (Código de Sucesiones), arts. 1, 26 y 34.

RD 939/2005 (NFL009291) (RGR), art. 127.

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba señalada, en el recurso de alzada ordinario que pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en Sala, interpuesto por **Doña Mx...**, con NIF: ..., con domicilio a efectos de notificaciones en ..., contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional (en adelante

TEAR) de Cataluña, dictada el 20 de marzo de 2014 en la reclamación económico administrativa nº 08/00381/2011, en asunto relativo a providencia de apremio y requerimiento de pago. El importe del recurso asciende a 587.259,30 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por acuerdo de 12 de enero de 2007 del Jefe de la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Cataluña de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante AEAT), se declaró a Dña. **Rx...** responsable solidaria al amparo del artículo 131.5.a) de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT de 1963), de las deudas tributarias contraídas por D. **Ax...** y pendientes de pago en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas 1987 y 1988, Impuesto sobre el Valor Añadido 1986 a 1988 y Licencia Fiscal 1985 a 1988, cuya suma total ascendía a 588.242,47 €, que incluye recargos de apremio, con un alcance de 489.382,75 €.

Disconforme con el acuerdo de derivación, que le fue notificado el 22 de enero de 2007, el entonces representante de Dña. **Rx...**, D. **Mx...**, con domicilio a efectos de notificaciones en ..., interpuso el 9 de febrero de 2007 reclamación económico administrativa ante el TEAR de Cataluña, que fue seguida con el número 08/2485/2007

Por otra parte, el representante de Doña **Rx...** presentó ante la AEAT el 20 de febrero de 2007, solicitud de suspensión del acto impugnado en la susodicha reclamación, siendo notificado el 8 de junio siguiente el acuerdo de suspensión, condicionado a la constitución de hipoteca inmobiliaria unilateral a favor de la AEAT sobre varias fincas. Tras la aportación de diversa documentación por la interesada, se le notificó el 4 de octubre de 2007 requerimiento de subsanación para que en el plazo de 10 días, aportase la copia autentica de la hipoteca inmobiliaria debidamente inscrita en el Registro de la Propiedad. Transcurrido el plazo concedido y como consecuencia de la no atención del requerimiento, la AEAT notificó el 15 de febrero de 2008 al representante de la interesada el cese de la suspensión cautelar, así como la procedencia de continuar con el procedimiento de recaudación de la deuda "según el estado en que se encontraba en la fecha de presentación de la solicitud de suspensión".

El 24 de febrero de 2009, el TEAR de Cataluña desestimó la reclamación 08/2485/2007, siendo notificada la resolución el 27 de abril de 2010 al que fue representante de Doña **Rx...**, D. **Mx...**, en el citado domicilio de Doña **Rx...** había fallecido el 25 de diciembre de 2007.

No estando de acuerdo con la resolución de la reclamación, el 27 de mayo de 2010 se presenta recurso de alzada ante este Tribunal Central, que fue seguido con el número 00/3212/2010, en cuyo encabezamiento se señala que es interpuesto por Doña **Mx...**, D. **Ex...** y D. **Ax...**, con domicilio a efectos de notificaciones en ..., como herederos universales de Doña **Rx...**. Dado que el escrito de interposición del recurso de alzada se hace en nombre de los tres herederos, pero sólo tiene una firma sin identificar, se les requirió en el citado domicilio para que firmaran el escrito y se identificaran, cosa que solo hicieron los dos últimos, razón por la cual se considera que son los únicos interesados en el citado procedimiento. El recurso de alzada fue desestimado por resolución de fecha 22/12/2011.

Disconformes con la resolución del recurso de alzada, D. **Ex...** y D. **Ax...** interpusieron el 17 de julio de 2012 recurso contencioso administrativo ante la Audiencia Nacional, seguido con el número 192/2012, que fue desestimado por Sentencia de 23 de septiembre de 2013, no recurrible en casación, quedando firme la Sentencia de la Audiencia Nacional según testimonio de fecha 14 de enero de 2014 remitido a este Tribunal Central por el citado organo jurisdiccional para llevar a cumplimiento la citada Sentencia.

Segundo.

El 17 de abril de 2007, la AEAT dictó providencia de apremio respecto a la deuda del acuerdo de declaración de responsabilidad. Disconforme con la providencia, el representante de D^a **Rx...** interpuso recurso de reposición que fue estimado, procediéndose a anular la providencia de apremio, toda vez que la misma fue dictada en un momento en la cual la deuda estaba suspendida de manera cautelar, como consecuencia de la solicitud de suspensión presentada el 20 de febrero de 2007.

El 23 de noviembre de 2010, la Dependencia Regional de Recaudación de la AEAT en Cataluña dictó acuerdo de notificación de providencia de apremio, y requerimiento de pago siendo el importe reclamado:

Importe principal de la deuda..... 489.382,75 euros.
 20% Recargo de apremio ordinario..... 97.876,55 euros.
 Importe total de la deuda tributaria..... 587.259,30 euros

Dicho acuerdo, fue notificado a la ahora reclamante en calidad de heredero / sucesor de Doña **Rx...**, señalándose en el acuerdo que :

*“Asimismo, se le hace saber que con esta misma fecha se practica también la notificación de esta providencia de apremio y requerimiento de pago a **Ex...**, con NIF ..., en su condición de HEREDERO / SUCESOR de **Rx...**, resultando que, de conformidad con lo establecido en el artículo 35.6 de la LGT, ambos herederos, juntamente con el deudor principal, **Ax...**, se constituyen en obligados solidarios frente a esta Administración tributaria para el cumplimiento de la obligación de pago que se notifica.”*

Tercero.

Disconforme con la providencia de apremio y requerimiento de pago, Doña **Mx...**, interpuso el 20 de diciembre de 2010 reclamación económico administrativa ante el TEAR de Cataluña, que ha sido seguida con el número 08/00381/2011. Puesto de manifiesto el expediente para alegaciones, no consta que la interesada las presentara, por lo que el 20 de marzo de 2014 el TEAR de Cataluña desestimó la reclamación.

Cuarto.

No estando de acuerdo con la resolución de la reclamación, que le fue notificada el 19 de septiembre de 2014, la interesada interpuso el 15 de octubre siguiente el presente recurso de alzada, donde aducía, en síntesis, las siguientes alegaciones:

- No se ha tramitado frente a la recurrente procedimiento de declaración de responsabilidad.
- Sin perjuicio de lo anterior, considera que en caso de sea exigible el pago de la deuda tributaria, esta tendría un alcance limitado, inferior al exigido.
- Nulidad de pleno derecho de la providencia de apremio: no ha tenido conocimiento del procedimiento de declaración de responsabilidad frente a su madre, siendo la primera noticia la notificación de la providencia de apremio y requerimiento de pago de la deuda, dado que dicha omisión se hace prescindiendo de los trámites de dicho procedimiento.
- No está de acuerdo con el régimen de solidaridad de las deudas que pudiera tener pendientes de pago su difunta madre Doña **Rx...**, pues al tener vecindad civil catalana, le resulta de aplicación, el régimen establecido en el artículo 1 de la Ley 40/1991 de 30 de diciembre (Código de Sucesiones por Causa de Muerte en el Derecho Civil de Cataluña) que estipulaba que *“las obligaciones y cargas de la herencia se dividen a proporción a las respectivas cuotas sin solidaridad entre los herederos”*
- La administración tributaria debe realizar las gestiones necesarias para llevar a cabo el cobro de su derecho de crédito frente al deudor tributario, y ello con anterioridad a cualquier satisfacción de exigencia por parte de un ulterior responsable.
- Concurriendo varios obligados tributarios en la exigencia de pago de la deuda tributaria, deben tener derecho a individualizar su responsabilidad en los términos recogidos en el artículo 35 de la LGT.

El 16 de febrero de 2016, la interesada ha presentado un escrito dirigido a este Tribunal Central, en el que manifiesta que había recibido notificación de cancelación parcial de la deuda, en concreto, la correspondiente al principal de la deuda original, de tal manera que solo resultaría deudora del recargo de apremio, cuyo importe asciende a 97.759,60 euros; que era conecedora de la transmisión de un inmueble por parte del deudor original, habiendo comunicado este hecho a la AEAT, a la que también ha solicitado la división de la deuda pendiente.

Quinto.

El expediente presenta los siguiente elementos o circunstancias de ello con trascendencia en la resolución del mismo.

Consta en el expediente remitido a este Tribunal Central, copia de escritura de manifestación y aceptación de la herencia de Doña **Rx...**, otorgada el 30 de junio de 2008 ante la Notario de Barcelona Doña **Bx...**, con número ... de su protocolo, en la que se señala que la causante era vecina de Barcelona, así como que D. **Ex...**, Doña **Mx...** y Don **Ax...**, en su condición de únicos y universales herederos ACEPTAN pura y simplemente, la herencia de su madre, Doña **Rx...** .

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Este Tribunal Económico Administrativo Central es competente para conocer del recurso de alzada ordinario que se examina, que ha sido interpuesto por persona legitimada al efecto, de conformidad con lo previsto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT de 2003) y en 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 RRVA), aprobado por el RD 52/2005, de 13 de mayo, de aplicación a este procedimiento.

Segundo.

En el presente caso, y en último término, este Tribunal debe determinar si es o no ajustado a derecho la notificación a la recurrente de la providencia de apremio y el requerimiento de pago que le efectúa la AEAT en su condición de heredera de Doña **Rx...** .

El artículo 35 de la LGT de 2003, dispone:

1. Son obligados tributarios las personas físicas o jurídicas y las entidades a las que la normativa tributaria impone el cumplimiento de obligaciones tributarias.

*2. Entre otros, son obligados tributarios:
(...)*

*j) Los sucesores.
(...)*

7. La concurrencia de varios obligados tributarios en un mismo presupuesto de una obligación determinará que queden solidariamente obligados frente a la Administración tributaria al cumplimiento de todas las prestaciones, salvo que por ley se disponga expresamente otra cosa. (...)"

El artículo 39.1 de la misma Ley, señala:

"A la muerte de los obligados tributarios, las obligaciones tributarias pendientes se transmitirán a los herederos, sin perjuicio de lo que establece la legislación civil en cuanto a la adquisición de la herencia.

Las referidas obligaciones tributarias se transmitirán a los legatarios en las mismas condiciones que las establecidas para los herederos cuando la herencia se distribuya a través de legados y en los supuestos en que se instituyan legados de parte alícuota.

En ningún caso se transmitirán las sanciones. Tampoco se transmitirá la obligación del responsable salvo que se hubiera notificado el acuerdo de derivación de responsabilidad antes del fallecimiento."

Por su parte, la legislación civil a la que se refiere el artículo anterior referida al momento del fallecimiento de la causante, venía determinada por la Ley 40/1991, de 30 de diciembre, Código de Sucesiones por Causa de Muerte en el Derecho Civil de Cataluña, por ostentar la recurrente vecindad civil catalana. Dicha norma establecía lo siguiente en los artículos que se indican:

Artículo 1º:

"El heredero sucede en todo el derecho de su causante. Por consiguiente, adquiere los bienes y los derechos de la herencia y se subroga en las obligaciones del causante que no se extingan por el fallecimiento. Debe cumplir las cargas hereditarias y queda vinculado a los actos propios del causante.

Si concurren a la sucesión, simultáneamente, una pluralidad de herederos, adquieren el patrimonio hereditario en proporción a sus respectivas cuotas. Sin embargo, las obligaciones y cargas de la herencia se dividen en proporción a las respectivas cuotas sin solidaridad entre los herederos.”

Artículo 26:

“La aceptación y repudiación de la herencia hechas válidamente son irrevocables.(...)”

Artículo 34.

“Por la aceptación de la herencia pura y simple el heredero responderá de las obligaciones del causante y cargas hereditarias, no sólo con los bienes relictos, sino también con sus hereditarios propios, indistintamente.”

Así mismo, el artículo 177.1 de la LGT de 2003, establece:

“Fallecido cualquier obligado al pago de la deuda tributaria, el procedimiento de recaudación continuará con sus herederos y, en su caso, legatarios, sin más requisitos que la constancia del fallecimiento de aquél y la notificación a los sucesores, con requerimiento del pago de la deuda tributaria y costas pendientes del causante.

Cuando el heredero alegue haber hecho uso del derecho a deliberar, se suspenderá el procedimiento de recaudación hasta que transcurra el plazo concedido para ello, durante el cual podrá solicitar de la Administración tributaria la relación de las deudas tributarias pendientes del causante, con efectos meramente informativos.”

A su vez, el artículo 127.1 del Reglamento General de Recaudación (en adelante RGR), aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, dispone:

“Fallecido cualquier obligado al pago de una deuda, el procedimiento de recaudación continuará con sus herederos y, en su caso, legatarios, sin más requisitos que la constancia del fallecimiento de aquel y la notificación al sucesor del requerimiento para el pago de la deuda y costas pendientes del causante, con subrogación a estos efectos en la misma posición en que se encontraba el causante en el momento del fallecimiento y sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 182.3, primer párrafo, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. En la notificación al sucesor se le requerirá el pago de la deuda en los siguientes plazos:

a) Si el fallecimiento del obligado al pago se produce dentro del periodo voluntario, se requerirá al sucesor para que realice el pago dentro del plazo del artículo 62.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

b) Si el fallecimiento del obligado al pago se produce antes de la notificación de la providencia de apremio, se notificará al sucesor dicha providencia. Si realiza el pago antes de la notificación de la providencia de apremio, se le exigirá el recargo ejecutivo.

c) Si el fallecimiento se produce una vez notificada la providencia de apremio al obligado al pago y antes de la finalización del plazo del artículo 62.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se requerirá al sucesor para que realice el pago de la deuda y el recargo de apremio reducido del 10 por ciento en el plazo del artículo 62.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, con la advertencia de que, en caso de no efectuar el ingreso del importe total de la deuda pendiente, incluido el recargo de apremio reducido del 10 por ciento, en dicho plazo, se procederá al embargo de sus bienes o a la ejecución de las garantías existentes para el cobro de la deuda con inclusión del recargo de apremio del 20 por ciento.

d) Si el fallecimiento se produce después de la finalización del plazo del artículo 62.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se requerirá al sucesor para que realice el pago de la deuda y el recargo de apremio ordinario en los plazos establecidos en dicho artículo.

Cuando el heredero alegue haber hecho uso del derecho a deliberar, se esperará a que transcurra el plazo concedido para ello, durante el cual podrá solicitar de la Administración una certificación de las deudas del causante con efectos meramente informativos.

La Administración, una vez acreditada de forma fehaciente la condición de heredero del solicitante, expedirá un certificado que deberá contener el nombre y apellidos o razón social o denominación completa, número de

identificación fiscal, último domicilio del causante y del heredero y detalle de las deudas y demás responsabilidades del causante pendientes a la fecha de expedición del certificado.”

Segundo.

En el expediente consta que la notificación del acuerdo de derivación de responsabilidad a la fallecida Doña Rx... se produjo el 22 de enero de 2007, es decir, con anterioridad a la fecha de su fallecimiento que acaeció el 25 de diciembre del mismo año, por lo que de conformidad a lo dispuesto en el transcrito artículo 39.1 de la LGT de 2003, la obligación tributaria resultante de la declaración de responsabilidad solidaria se ha transmitido a los herederos y legatarios de la difunta.

Consta en el expediente que la ahora recurrente, junto con sus hermanos, aceptó pura y simplemente la herencia de su difunta madre, todo ello según la escritura otorgada el 30 de junio de 2008 ante la Notario de Barcelona Doña Bx..., con número ... de su protocolo. En consecuencia y según lo dispuesto en el artículo 177.1 de la LGT de 2003, el órgano de recaudación de la AEAT procedió a requerir el pago a la reclamante, al igual que al resto de los herederos, y toda vez que la deuda se encontraba en periodo ejecutivo de pago desde el 17 de octubre de 2007, de acuerdo con lo señalado en el artículo 127.1.b) del RGR, se notificó la providencia de apremio a todos los herederos, entre ellos a la recurrente.

Alega la recurrente la nulidad de pleno derecho de la providencia de apremio al no haber tenido previo conocimiento del procedimiento de declaración de responsabilidad frente a su madre.

El artículo 167.3 de la LGT de 2003 señala las causas de oposición a la providencia de apremio, al establecer:

“Contra la providencia de apremio sólo serán admisibles los siguientes motivos de oposición:

- a) Extinción total de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago.*
- b) Solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario y otras causas de suspensión del procedimiento de recaudación.*
- c) Falta de notificación de la liquidación.*
- d) Anulación de la liquidación.*
- e) Error u omisión en el contenido de la providencia de apremio que impida la identificación del deudor o de la deuda apremiada.”*

En el presente caso, consta que la liquidación (en este caso, el acuerdo de declaración de responsabilidad) fue debidamente notificada a la madre de la recurrente, por lo que no puede admitirse la citada alegación: si la interesada ahora recurrente aceptó pura y simplemente la herencia de su madre, cuestión que por otra parte y en virtud de la normativa civil trascrita, tiene carácter irrevocable y que le hace responder de las obligaciones y cargas hereditarias de la causante tanto con los bienes heredados como con los suyos propios, no puede ahora manifestar desconocer las posibles obligaciones que tenía pendientes de pago su madre (entre ellas las tributarias), y tratar de oponerse a los requerimientos de pago de sus acreedores, pues bien pudo en su momento o repudiar la herencia o aceptarla a beneficio de inventario, así como haber ejercido su derecho a deliberar, y, en virtud de lo dispuesto en el artículo 127.1.d) del RGR, obtener de la Administración, certificado de sus deudas pendientes.

Tercero.

Entiende la reclamante que para la exigencia del pago de las obligaciones pendientes de su madre, la Administración debió iniciar un procedimiento de declaración de responsabilidad. Este Tribunal no puede más que rechazar la citada alegación, pues las deudas que le exige la Administración lo son en concepto de heredera de su difunta madre, sin que sean aplicables las disposiciones reguladoras de la responsabilidad tributaria, al tratarse de instituciones totalmente distintas. En el caso de herederos de personas físicas, tal y como se ha señalado en las trascritas normas, las obligaciones tributarias pendientes se transmiten directamente al heredero, siendo exigibles a estos directamente con su sola notificación tras el fallecimiento del causante y sin estar previsto el inicio de un procedimiento de declaración de responsabilidad, que tras los trámites oportunos determine la declaración y exigencia de tal responsabilidad.

Así mismo, alega la reclamante que la Administración tributaria debe realizar las gestiones necesarias para llevar a cabo el derecho de cobro del crédito frente al deudor tributario (debemos entender el deudor principal respecto a su madre declarada responsable solidaria de éste), y ello con anterioridad a cualquier satisfacción de exigencia por parte de un ulterior responsable. Nuevamente la recurrente vuelve a confundir las instituciones jurídico tributarias: su madre era responsable solidaria del deudor principal, por lo que la AEAT podría dirigir la acción de cobro indistintamente frente al deudor principal como frente a la responsable solidaria: en su caso se produce la transmisión de esa obligación de pago (la de su madre) a ella como heredera, y no como responsable tributaria de su madre, como ya hemos señalado en la anterior alegación: por ello, la Administración puede, indistintamente, dirigir la acción de cobro frente al deudor principal, como frente a la recurrente, si bien en el caso de esta última, con las limitaciones que pudiera establecer la normativa civil aplicable, como mas adelante analizaremos.

Cuarto.

La reclamante también alega que no está de acuerdo con el régimen de solidaridad de las deudas que pudiera tener pendientes de pago su difunta madre, pues al tener vecindad civil catalana resulta aplicable la normativa civil vigente en Cataluña.

Los herederos suceden al causante en sus deudas, sean civiles, mercantiles o fiscales, de la manera, modo y bajo las condiciones que determine la legislación civil aplicable. Así lo recoge la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 24 de septiembre de 1999 (Recurso de Casación nº 7687/1994), al establecer que *“la sucesión a título universal de las obligaciones tributarias tiene su causa no en disposiciones de Derecho Tributario, sino en las propias de la legislación civil, concretamente en sede de Derecho de Sucesiones en los supuestos de sucesión “mortis causa” de las persona físicas”*.

En el ámbito de aplicación del Código Civil común existe una solidaridad entre los coherederos, al establecer en su artículo 1084 que *“...los acreedores podrán exigir el pago de sus deudas por entero de cualquiera de los herederos que no hubiere aceptado la herencia a beneficio de inventario, o hasta donde alcance su porción hereditaria, en el caso de haberla admitido con dicho beneficio”*.

No obstante, en el presente caso, la deudora fallecida poseía vecindad civil catalana al tiempo de su fallecimiento, según la escritura de aceptación y adjudicación de herencia otorgada el 30 de junio de 2008 ante el Notario de Barcelona Doña **Bx...**, con número ... de su protocolo. De ello se deriva que la sucesión se regule por el Código de Sucesiones por causa de muerte en el Derecho Civil de Cataluña, Ley 40/1991, de 30 de diciembre, ahora derogado, que recoge expresamente el principio de mancomunidad de las deudas hereditarias, sin solidaridad entre los herederos, al señalar en su artículo 1 que *“Si concurren a la sucesión, simultáneamente, una pluralidad de herederos, adquieren el patrimonio hereditario en proporción a sus respectivas cuotas. Sin embargo, las obligaciones y cargas de la herencia se dividen en proporción a las respectivas cuotas sin solidaridad entre los herederos”*.

Esa misma mancomunidad se recoge en el nuevo y vigente Código Civil de Cataluña (Ley 10/2008, de 10 de julio), Libro Cuarto, Sucesiones, artículo 461, que al regular la *“Concurrencia de una pluralidad de herederos”*, dispone que *“Si concurren a la sucesión, simultáneamente, una pluralidad de herederos, éstos adquieren el patrimonio hereditario en proporción a las cuotas respectivas. Sin embargo, las obligaciones y las cargas hereditarias se dividen entre los coherederos en proporción a las cuotas respectivas, sin solidaridad entre ellos”*.

En el presente caso, se observa que la AEAT en la notificación de la providencia de apremio y requerimiento de pago que son objeto del presente recurso, ha señalado *“que, de conformidad con lo establecido en el artículo 35.6 de la LGT, ambos herederos, juntamente con el deudor principal, **Ax...**, se constituyen en obligados solidarios frente a esta Administración tributaria para el cumplimiento de la obligación de pago que se notifica.”* Es decir, la AEAT entiende que la obligación de pago de los herederos tiene carácter solidario, interpretando incorrectamente el contenido del artículo 35.7 de la LGT de 2003 (antiguo artículo 35.6), pues el citado artículo señala que la solidaridad entre varios obligados al pago se producirá *“salvo que por ley se disponga expresamente otra cosa”*, lo que determina que siendo aplicable el artículo 1 del Código de Sucesiones por causa de muerte en el Derecho Civil de Cataluña, Ley 40/1991, de 30 de diciembre que establece *“las obligaciones y cargas de la herencia se dividen en proporción a las respectivas cuotas sin solidaridad entre los herederos”*, determina como se ha visto, que en el presente caso no existe solidaridad entre los herederos, si no mancomunidad, por lo que el órgano de la AEAT si bien ha providenciado de apremio correctamente la deuda, siendo también ajustado a derecho su notificación a la interesada, el requerimiento de pago debe realizarlo a la recurrente en proporción a su respectiva cuota hereditaria.

Por todo lo expuesto

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en el presente recurso de alzada

ACUERDA:

Estimarlo en parte, declarando ajustada a derecho la providencia de apremio, debiendo modificarse el requerimiento de pago según lo establecido en el Fundamento de Derecho CUARTO.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.