

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia n.º 706/2026 de 10 de septiembre de 2026

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Recurso n.º 1000/2020

SUMARIO:

Procedimiento sancionador. Clases de infracciones. Infracciones de la Ley 58/2003. Resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria. Falta de acceso a los requerimientos practicados mediante el sistema NEO. La falta de acceso a los requerimientos practicados mediante el sistema NEO no permite, por sí sola, apreciar una conducta sancionable cuando la Administración conocía que el obligado tributario no había visualizado las comunicaciones y desconocía su contenido. Aunque las notificaciones electrónicas sean formalmente válidas y la ONGT sea competente para efectuar los requerimientos, la imposición de una sanción exige acreditar una conducta culpable y voluntaria. No puede apreciarse resistencia, obstrucción, excusa o negativa cuando la recurrente desconocía la existencia de los requerimientos y, además, la información solicitada ya había sido facilitada mediante el modelo 347. En consecuencia, la falta de atención de los requerimientos no permite apreciar dolo o negligencia sancionable ni justificar la sanción impuesta al amparo del art. 203 de la LGT.

AUDIENCIA NACIONAL**SENTENCIA****AUDIENCIA NACIONAL****SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO****SECCION 2ª****MADRID****SENTENCIA: 00706 / 2026**

C/ GOYA- 14

Teléfono: 914007286

Correo electrónico: audiencianacional.salacontencioso.s2@justicia.es

SERVICIO COMUN DE TRAMITACION

Equipo/usuario: MRP

Modelo: **N40000 SENT TEXTO LIBRE ART 206.1.3º LEC**

N.I.G: 28079 23 3 2020 0007051

Procedimiento: PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0001000 / 2020 /

Sobre: IMPUESTOS ESTATALES:SOCIEDADES

De D./ña.PINTURAS RECAMBIOS YACCESORIOS

ABOGADO

PROCURADOR D./Dª. JAVIER HUIDOBRO SANCHEZ-TOSCANO

Contra D./Dª. TEAC TEAC

ABOGADO DEL ESTADO**S E N T E N C I A**

Ilma. Sra. Presidenta:

Dª. MARÍA ASUNCIÓN SALVO TAMBO

Ilmos./as. Sres./as. Magistrados/as:

Síguenos en...



D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA

D. ENRIQUE GABALDÓN CODESIDO

D. FRANCISCO PLEITE GUADAMILLAS

D. EDUARDO RODRÍGUEZ LAPLAZA

Ponente:

D. FRANCISCO PLEITE GUADAMILLAS

En MADRID, a diez de septiembre de dos mil veintiséis.

Visto por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, el recurso contencioso-administrativo nº 1000/2020, interpuesto por el procurador don JAVIER HUIDOBRO SANCHEZ-TOSCANO, en nombre y representación de PINTURAS RECAMBIOS Y ACCESORIOS, S.L. contra la [Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central \(TEAC\) de fecha 11 de junio de 2020](#) dictada en el procedimiento 00-04915-2018 frente a la desestimación del recurso de reposición interpuesto frente a una sanción impuesta por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria (ONGT). Ha sido parte demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Es objeto del presente recurso contencioso administrativo la impugnación de la resolución citada en el encabezamiento. Contra dicha resolución interpuso recurso contencioso-administrativo la parte actora, mediante escrito presentado en plazo legal en el Registro General de esta Audiencia Nacional y, admitido a trámite, se requirió a la Administración demandada la remisión del expediente administrativo, ordenándole que practicara los emplazamientos previstos en el [artículo 49 de la Ley de la Jurisdicción](#). Verificado, se dio traslado al recurrente para que dedujera la demanda.

SEGUNDO.- Evacuando el traslado conferido se presentó escrito de demanda el, en el que, después de exponer los hechos y fundamentos que estimó pertinentes, solicitó a la Sala que dicte Sentencia por la que se estime el recurso en los términos expuestos en el escrito de demanda.

TERCERO.- El Abogado del Estado, tras alegar cuantos hechos y fundamentos jurídicos tuvo por conveniente, contestó la demanda, y terminó por suplicar de la Sala que desestime el recurso, con imposición de costas a la parte recurrente.

CUARTO.- Contestada la demanda y habiéndose solicitado el recibimiento del juicio a prueba, se acordó recibir el presente recurso a prueba, de conformidad con lo dispuesto en el [artículo 60 de la L.J.C.A.](#), y se practicó la prueba propuesta y admitida, con el resultado que obra en autos.

No estimándose necesaria la celebración de vista pública, se concedió a las partes el término sucesivo de diez días para que presentaran sus conclusiones. Trámite evacuado por escritos incorporados a los autos.

QUINTO.- Concluidas las actuaciones se señaló para votación y fallo el día 9 de septiembre de 2026, en que ha tenido lugar.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. D. Francisco Pleite Guadamillas, quien expresa el parecer de la Sección.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. Objeto y fundamento del recurso.

El recurrente, una sociedad domiciliada en Vizcaya, interpone recurso contencioso-administrativo contra la resolución económico-administrativa que confirmó una sanción tributaria impuesta por la administración tributaria por no atender requerimientos; solicita que se declare la nulidad de la sanción y se estime íntegramente la demanda.

Alega que los requerimientos y la notificación de la sanción se practicaron exclusivamente a través del buzón electrónico asociado a la dirección electrónica habilitada (DEH), sistema que la sociedad nunca llegó a conocer ni a consultar porque todas sus relaciones y obligaciones fiscales se gestionan mediante la Diputación Foral, de modo que los avisos quedaron sin visualizar.

Sostiene que la administración era o debía ser consciente de esa falta de acceso y, por tanto, debió emplear medios alternativos de notificación, con lo que la utilización exclusiva del sistema electrónico ha generado indefensión.

Añade que los datos solicitados eran veraces y habían sido facilitados en otros formularios, que no existió conducta dolosa ni culpa, que la motivación del acuerdo sancionador es genérica y no individualiza la culpabilidad exigida por la doctrina del Tribunal Supremo ni aprecia las circunstancias forales del

Síguenos en...



contribuyente, y que, por todo ello, se vulneraron los principios de buena fe, diligencia y tutela judicial efectiva y la propia finalidad de la Ley 39/2015.

Invoca además la posibilidad de nulidad de pleno derecho por lesión de derechos constitucionales conforme al artículo 47 de dicha ley y aporta documentos, entre ellos prueba de que los avisos no fueron visualizados y el expediente administrativo, para acreditar su posición.

En síntesis alega que existe transgresión de la buena fe que debe existir en las relaciones entre administración y contribuyentes, al tratarse de un contribuyente perteneciente y obligado a tributar en Vizcaya y que la administración tributaria conocía que no estaba visualizando las comunicaciones y podía haber utilizado un medio de comunicación alternativo tal y como hizo el pasado 29 de agosto de 2018 cuando procedió a notificar el "Acuerdo de Resolución del Recurso de Reposición" en el domicilio del representante legal de la sociedad.

La Abogacía del Estado considera probado que la entidad fue notificada de su inclusión en NEO mediante correo ordinario en su domicilio fiscal y que, por tanto, no cabe estimar la alegación de desconocimiento. Aprecia también que la ONGT tiene competencia para emitir requerimientos individualizados de información a sujetos con domicilio en Territorios Históricos cuando la información solicitada puede ser relevante para la gestión estatal o afecte a terceros domiciliados en territorio común, conforme al marco del Concierto Económico, la LGT y la jurisprudencia citada.

Respecto de la sanción, la Abogacía del Estado valora que el recurrente incurrió en conducta negligente o resistente al no acceder periódicamente a la sede electrónica pese a estar obligado desde 2013 y no contestar tres requerimientos electrónicos realizados en un plazo de tres meses, lo que impide la documentación exigida y dificulta la comprobación tributaria.

SEGUNDO. Elementos relevantes para la resolución del litigio.

La recurrente es una sociedad con domicilio social y fiscal en Vizcaya y la gestión tributaria de sus impuestos la ha venido realizando a través del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Vizcaya.

La Oficina Nacional de Gestión Tributaria emitió a la recurrente un primer requerimiento de información en el que se solicita la ratificación de determinados datos declarados en su declaración por el modelo 347. La información requerida consistía en aportar el volumen de operaciones con un tercero, Juan Pablo, por importe de 31.207,97 €, y verificar si eran correctos.

La notificación se realiza por el sistema de notificación electrónica NEO conforme al Real Decreto 1363/2010, de 29 de octubre, regula las notificaciones y comunicaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos en el ámbito de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

No habiendo contestado el recurrente, se emite un segundo requerimiento de información con el mismo contenido que el primero, notificándose también por el sistema NEO. Se emite un tercer requerimiento en los mismos términos que los dos anteriores, produciéndose la notificación en las mismas circunstancias.

Como consecuencia de la falta de atención de los requerimientos se inició un procedimiento de imposición de sanción por considerar que la conducta de la entidad pudiera ser constitutiva de infracción tributaria.

Como resultado de este procedimiento, se dicta resolución por la se entiende que la entidad es responsable de infracción tipificada en el [artículo 203 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, Ley General Tributaria](#), por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las citaciones de la Administración tributaria, vinculada a la no atención a los requerimientos referidos, imponiéndose una sanción de 12.000 euros.

TERCERO. Sobre la notificación electrónica obligatoria (NEO) y la competencia de la ONGT.

El recurrente impugnaba la validez de los requerimientos de información practicados mediante el sistema de notificación electrónica obligatoria (NEO) y la competencia de la ONGT para dirigirse a un sujeto que tributa en la Hacienda Foral; asimismo se discutía la validez de la sanción en cuanto al elemento subjetivo.

El régimen general de las notificaciones electrónicas se recoge en los [artículos 109 a 112 LGT](#), indicando el artículo 109 desde su redacción original y bajo la rúbrica "notificaciones en materia tributaria" que dispone: "El régimen de notificaciones será el previsto en las normas administrativas generales con las especialidades establecidas en esta sección".

La Ley 11/2007, de 22 de junio, fue la norma legal que habilitó a las Administraciones tributarias y, en particular, a la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), a establecer la obligatoriedad de comunicarse con ellas exclusivamente por medios electrónicos respecto de las personas jurídicas o determinados colectivos de personas físicas, habilitación que se concretó en el ámbito tributario a través de la aprobación, primero, del [Real Decreto 1/2010, de 8 de enero, que introdujo el artículo 115 bis](#) en el RGGI, precepto que previó la posible atribución de una dirección electrónica a efectos de notificaciones tributarias a entidades y determinados colectivos de personas físicas y, después, del Real Decreto 1363/2010, de 29

de octubre, que reguló concretamente los supuestos de notificaciones y comunicaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos en el ámbito específico de la AEAT.

La ley 39/2015, del procedimiento administrativo común establece los supuestos en los que las personas jurídicas deben tener la obligación de relacionarse con la administración por medios electrónicos, dicha obligación de notificación y comunicación, por medios electrónicos, para determinados sujetos, se reguló por primera vez, en el ámbito tributario, en el [artículo 4 del Real Decreto 1363/2010, de 29 de octubre](#), por el que se regulan supuestos de notificaciones y comunicaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos en el ámbito de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

De acuerdo con lo anterior, nada hay que objetar a la utilización de las notificaciones electrónicas que constan realizadas en el expediente administrativo, estando incluida la recurrente en el sistema de notificación y comunicación. Así como no hay duda de la competencia de la ONGT en todo el territorio nacional, conforme a la Resolución de 27 de diciembre de 2017, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y entre sus competencias se encuentra la de practicar determinados requerimientos, como en este supuesto cuando la información solicitada es relativa a una tercera persona que sí puede estar domiciliada en territorio común como es el caso, datos necesarios para el ejercicio de las competencias que le son propias por el Estado.

CUARTO. Sobre la culpabilidad de la recurrente.

En cuanto al principio de culpabilidad hay que recordar la [Sentencia del Tribunal Constitucional núm. 76/1990, de 26 de abril](#), señala que el [artículo 77.1 de la Ley 230/63, General Tributaria](#), cuyo equivalente en la [Ley 58/2003 es el artículo 183.1](#), integra en su definición de las infracciones tributarias "todos los elementos tradicionalmente reconocidos en hechos jurídicos sancionables y, en concreto, las fórmulas en que normalmente se concreta la punibilidad por un hecho ilícito: el dolo y la culpa; como resulta evidente en el inciso segundo de aquel apartado cuando se dice que "las infracciones tributarias son sancionables incluso a título de simple negligencia". Con ello no se hace sino reconocer que la infracción puede producirse también en los casos en que exista culpa o negligencia y no sólo en los supuestos dolosos; pero obviamente, más allá de la simple negligencia, los hechos no podrán ser sancionados por no existir forma alguna de culpabilidad y carece de sentido pensar en una "objetividad de las infracciones" hasta el punto de que puedan producirse sanciones por hechos casuales y ajenos a toda diligencia exigible".

En el supuesto que se enjuicia queda acreditado que los requerimientos se efectuaron mediante notificaciones electrónicas y que la recurrente no accedió a la sede electrónica habilitada. La recurrente aporta pantallazo de la página web de la propia AEAT relativo a consulta de "Comunicaciones emitidas" en distintas fechas donde se constata la falta de visualización de todos los requerimientos efectuados anteriores a 2018. La Agencia Tributaria era conocedora de que, durante toda la tramitación del expediente, la sociedad nunca visionó electrónicamente los distintos requerimientos efectuados. Se constata que entre las no visualizadas se encuentra también la "Comunicación de bienvenida obligado DEH", lo que justifica la falta de acceso a la notificación electrónica.

Como consecuencia de ello se impone la sanción recurrida por conducta reiterada con la finalidad de obstruir la labor inspectora, al no atender los tres requerimientos efectuados por la Administración, por lo que la sanción impuesta debe ser la prevista en el subapartado a) del [apartado 5 del artículo 203 de la LGT](#) que dispone:

"5. Cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación de la Administración tributaria se refiera a la aportación o al examen de documentos, libros, ficheros, facturas, justificantes y asientos de contabilidad principal o auxiliar, programas, sistemas operativos y de control o consista en el incumplimiento por personas o entidades que realicen actividades económicas del deber de comparecer, de facilitar la entrada o permanencia en fincas y locales o el reconocimiento de elementos o instalaciones, o del deber de aportar datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria de acuerdo con lo dispuesto en los [artículos 93 y 94 de esta ley](#), la sanción consistirá en:

a) Multa pecuniaria fija de 300 euros, si no se comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el primer requerimiento notificado al efecto".

Como se ha expuesto para sancionar es necesario acreditar la concurrencia de dolo o negligencia en la actuación de la recurrente para sancionar según el [artículo 183 de la LGT](#).

La recurrente desconoce la existencia de la notificación de los requerimientos y más aún el contenido de la misma, por lo que consideramos que no concurre la existencia de dolo en su conducta que sea merecedora de sanción por tal motivo.

En efecto, no consta la voluntariedad en la comisión de la infracción. No se puede obstruir lo que se desconoce. Hay que tener en cuenta, además, que eran datos que ya había puesto el recurrente a disposición de la Agencia Tributaria a través del correspondiente modelo 347, por lo que se disipa una posible actuación dolosa o tendente a crear algún tipo de "resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria".

Ante esta situación, anudar una sanción tan gravosa al incumplimiento de unos requerimientos cuyo contenido desconoce la recurrente, vulnera el principio de culpabilidad que es exigible en todo procedimiento sancionador.

En consecuencia, de lo anteriormente expuesto se desprende que no estamos ante una conducta reiterada y clara con la finalidad de obstruir la labor inspectora, por lo que la sanción impuesta debe ser anulada.

QUINTO. Costas procesales.

En cuanto a las costas dispone el [artículo 139.1º LJCA](#) , modificado por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de Medidas de Agilización Procesal , bajo cuya vigencia se inició el actual proceso, que "En primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia o al resolver por auto los recursos o incidentes que ante el mismo se promovieren, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho".

En consecuencia, la estimarse las pretensiones de la recurrente procede la imposición de costas a la Administración demandada.

En atención a cuanto se ha expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que nos confiere la Constitución Española ,

FALLAMOS

Estimar el presente el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el procurador don JAVIER HUIDOBRO SANCHEZ-TOSCANO, en nombre y representación de PINTURAS RECAMBIOS Y ACCESORIOS, S.L. contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) de fecha 11 de junio de 2020 dictada en el procedimiento 00-04915-2018 frente a la desestimación del recurso de reposición interpuesto frente a una sanción impuesta por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria (ONGT) que, en consecuencia, anulamos la sanción impuesta por no ser ajustada a derecho. Con expresa imposición de costas a la Administración demandada.

Líbrese y únase certificación literal de esta resolución a las actuaciones con inclusión de la original en el Libro de Sentencias.

Luego que sea firme la presente Sentencia, remítase testimonio de la presente resolución, junto con el expediente administrativo, a su oficina de origen, que deberá de acusar recibo dentro del término de los diez días, conforme previene el [artículo 104 de la L.J.C.A.](#) , para que la lleve a puro y debido efecto.

Contra la presente resolución cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los [art. 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción](#), en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio , debiendo prepararse el recurso ante esta Sección en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación, previa constitución del depósito previsto en la [Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial](#) , bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, del Banco de Santander, a la cuenta general nº 2602 y se consignará el número de cuenta-expediente 2602 seguido de ceros y el número y año del procedimiento, especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros).

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente D. Francisco Pleite Guadamillas, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrado de la Administración de Justicia, certifico.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutelar o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjuicio, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

