

AUDIENCIA NACIONAL**Sentencia de 21 de noviembre de 2025****Sala de lo Contencioso-Administrativo.****Recurso n.º 94/2024****SUMARIO:**

Procedimiento de recaudación. Período ejecutivo. Procedimiento de apremio. Motivos de impugnación. Notificación electrónica. En el expediente remitido por la Administración no consta el justificante electrónico de puesta a disposición del acuerdo de archivo de la solicitud de aplazamiento. La Administración sostiene que dicho acuerdo fue depositado en el buzón electrónico de la entidad, pero tal afirmación carece de respaldo documental. La Sala resuelve que la validez de la notificación electrónica exige constancia fehaciente de la fecha y hora de la puesta a disposición; identificación del destinatario; y el acceso al contenido o, en su defecto, el transcurso de diez días naturales. Esa constancia se materializa en el justificante electrónico con sello o CSV, cuya ausencia impide verificar que la notificación se practicó conforme a Derecho. Por tanto, en este caso, no puede tenerse por acreditada la notificación del acuerdo de archivo. La providencia de apremio dictada posteriormente se emitió prescindiendo del procedimiento legalmente establecido, generando indefensión y un vicio de nulidad de pleno derecho. Esta conclusión se ve reforzada por la doctrina sobre el principio de buena administración y de buena fe que impide a Administración dictar providencia de apremio respecto de deudas tributarias sin contestar previamente las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento formuladas por el contribuyente, incluso cuando se presentan en período ejecutivo. Tales solicitudes, según la jurisprudencia, incorporan una voluntad inequívoca de pago y que la Administración debe dar respuesta motivada antes de imponer cargas adicionales como el recargo ejecutivo. Debe precisarse, con todo, que el objeto del presente recurso no es la providencia de apremio en sí misma, sino la resolución de la AEAT que inadmitió a trámite la solicitud de revisión de oficio formulada frente a aquella. En consecuencia, aun cuando se estime el recurso de apelación, el pronunciamiento judicial no puede declarar directamente la nulidad de la providencia de apremio, sino únicamente la improcedencia de la inadmisión acordada, con la consiguiente retroacción de actuaciones para que la Administración tramite el procedimiento de revisión de oficio en sus dos fases legalmente previstas: apertura del expediente, solicitud de dictamen al Consejo de Estado u órgano consultivo autonómico y resolución definitiva sobre la nulidad pretendida.

AUDIENCIA NACIONAL**SENTENCIA****A U D I E N C I A N A C I O N A L****Sala de lo Contencioso-Administrativo****SECCIÓN SÉPTIMA****Núm. de Recurso: 0000094/2024****Tipo de Recurso: APELACION****Núm. Registro General : 00093/2024****Apelante: DELTA 9 TECNICAS AUXILIARES DE LA CONSTRUCCION SA****Procurador YOLANDA HERVAS VAZQUEZ****Apelado: AEAT****Abogado Del Estado****Ponente Ilmo. Sr.: D. JOSE FELIX MARTIN CORREDERA****SENTENCIA EN APELACION****Ilmo. Sr. Presidente:****D. JOSÉ GUERRERO ZAPLANA****Ilmos./as. Sres./as. Magistrados/as:**

Síguenos en...

D^a. BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT
D. JOSE FELIX MARTIN CORREDERA
D. FELIPE FRESNEDA PLAZA
D. JAVIER RODRIGUEZ MORAL

Madrid, a 21 de noviembre de 2025.

Esta Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (Sección 7^o) ha visto el recurso de apelación núm.94/2024, interpuesto por DELTA 9 TÉCNICAS AUXILIARES DE LA CONSTRUCCIÓN, S.A., representada por la procuradora D^a Yolanda Hervás Vázquez y defendida por el letrado D. David González Fernández, contra la sentencia núm. 87/2024 dictada por el Juzgado Central de lo Contencioso-Administrativo n.º 3 en el procedimiento ordinario núm. 22/2024, seguido contra la resolución de la Directora del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), de fecha 11 de enero de 2023, por la que se inadmitió la solicitud de revisión de oficio de la providencia de apremio dictada el 28 de marzo de 2013.

Ha sido parte apelada la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado.

Ha sido ponente el magistrado de la Sala don José Félix Martín Corredera.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero. La entidad Delta 9 Técnicas Auxiliares de la Construcción, S.A. presentó solicitud de revisión de oficio el 22 de junio de 2022, interesando la declaración de nulidad de pleno derecho de la providencia de apremio dictada el 28 de marzo de 2013 por la Dependencia Regional de Recaudación de la AEAT, en relación con la deuda tributaria derivada de una autoliquidación complementaria de IVA correspondiente al tercer trimestre de 2012.

La solicitud fue inadmitida mediante resolución de 11 de enero de 2023, al considerar que no se invocaba causa alguna de las previstas en el artículo 217.1 de la Ley General Tributaria (LGT), y que la solicitud carecía manifiestamente de fundamento.

Segundo. Contra esta resolución se interpuso recurso contencioso-administrativo, cuyo conocimiento correspondió al Juzgado Central de lo Contencioso-Administrativo n.º 3. Tramitado como procedimiento ordinario núm. 22/2024 con fecha de 23 de julio de 2024 se dictó sentencia desestimatoria del recurso frente a la cual la entidad recurrente formuló recurso de apelación en el que solicita una sentencia que revoque y deje sin efecto la sentencia recurrida y «dicte otra por la que acuerde I) La indebida admisión del escrito de contestación a la demanda presentado de contrario y en consecuencia, el desglose y devolución del mismo, con retroacción del procedimiento a dicho momento, así como se ordene el dictado de nueva Sentencia por un nuevo Magistrado, toda vez que resulta imposible que el Juzgador de Instancia ignore por completo lo argumentado en dicho escrito de contestación a la demanda, tomando en consideración que la Sentencia recurrida se limita a reproducir lo argumentado por la Administración demandada. II) Subsidiariamente, se declare la improcedencia de la inadmisión a trámite de solicitud de revisión de oficio, y en aras a la economía procesal, se determine la nulidad de la providencia de apremio dictada frente a mi mandante, por los motivos expuestos en el cuerpo del presente escrito. III) Declare no haber lugar a la imposición de costas procesales a la parte actora, dejando sin efecto la misma (...)».

Al recurso de apelación se opuso el Abogado del Estado interesando su desestimación por considerar ajustadas a Derecho tanto la resolución administrativa como la sentencia de instancia.

Tercero. Recibidas electrónicamente las actuaciones por vía electrónica, para deliberación y fallo se señaló el día 18 de noviembre de 2025, fecha en la que ha tenido lugar.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. Sobre los antecedentes administrativos relevantes y el procedimiento de apremio.

El 1 de diciembre de 2011 se notificó a Delta 9 Técnicas Auxiliares de la Construcción, S.A. su inclusión obligatoria en el sistema de Dirección Electrónica Habilitada (DEH), quedando desde entonces obligada a recibir electrónicamente todas las comunicaciones de la AEAT.

El 22 de octubre de 2012 presentó autoliquidación del IVA del tercer trimestre, con un saldo a compensar de 5.495,53 €.

El 28 de enero de 2013 presentó autoliquidación complementaria del mismo periodo, con una cuota a ingresar de 138.576,28 €, identificada con la clave A4160613566000892.

Síguenos en...

Ese mismo día solicitó aplazamiento de la deuda, con dispensa de garantías, alegando problemas de tesorería.

El 13 de febrero de 2013 la AEAT requirió documentación adicional (balances, cuentas, avales, plan de viabilidad, etc.), advirtiéndole que la falta de respuesta implicaría tener por no presentada la solicitud y el inicio del apremio.

La entidad accedió electrónicamente al requerimiento el mismo día, pero no consta que aportara la documentación solicitada.

El 20 de marzo de 2013, la resolución recurrida -cuyo contenido fue reproducido literalmente en la sentencia apelada- afirma que se puso a disposición en el buzón electrónico la comunicación de archivo de la solicitud de aplazamiento. El recurrente, por su parte, niega haber recibido dicha notificación. Este extremo, que constituye la cuestión central del recurso, será objeto de examen en los fundamentos de la sentencia.

Finalizado el plazo de pago en periodo voluntario sin que se hubiera satisfecho la deuda, el 28 de marzo de 2013 se dictó la correspondiente providencia de apremio por la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de la AEAT en Andalucía.

El 22 de junio de 2022, la entidad presentó solicitud de revisión de oficio, interesando la declaración de nulidad de pleno derecho de la providencia de apremio, sin invocar de forma concreta ninguna de las causas tasadas en el artículo 217.1 de la Ley General Tributaria.

En dicha solicitud se alegó, en síntesis, la falta de firma electrónica del funcionario en la providencia de apremio y la ausencia de notificación del acuerdo de archivo de la solicitud de aplazamiento, invocando resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central que reconocen la relevancia de dicha notificación para garantizar el derecho de defensa.

Estos antecedentes configuran el marco fáctico sobre el que debe pronunciarse esta Sala, en relación con la legalidad de la resolución de inadmisión dictada por la AEAT y la eventual concurrencia de causa de nulidad de pleno derecho.

Segundo. Sobre la argumentación de la sentencia apelada y el alcance del control jurisdiccional.

La sentencia apelada, desestima el recurso contencioso-administrativo.

El magistrado de la primera instancia analiza el contenido de la solicitud de revisión de oficio y concluye que no se identifica en ella ninguna de las causas previstas en el artículo 217.1 LGT. En particular, se señala que las alegaciones relativas a la falta de firma electrónica en la providencia de apremio y a la ausencia de notificación del acuerdo de archivo de la solicitud de aplazamiento no constituyen, por sí mismas, supuestos de nulidad radical, sino que se encuadran en el ámbito de la legalidad ordinaria.

La sentencia subraya que la entidad recurrente estaba obligada a recibir notificaciones electrónicas desde diciembre de 2011, y que la comunicación del archivo de la solicitud de aplazamiento fue válidamente puesta a disposición en su buzón electrónico, sin que conste acceso al contenido. En consecuencia, la notificación se tuvo por realizada conforme a la normativa vigente, y no puede apreciarse indefensión material, toda vez que la falta de diligencia en el seguimiento de las notificaciones electrónicas es imputable al administrado.

También se analiza en la sentencia la alegación relativa a la prescripción del derecho a reclamar, alegación que es rechazada en la sentencia por derivarse de una premisa errónea -la nulidad de la providencia de apremio- que no ha sido acreditada ni puede ser objeto de pronunciamiento en el proceso.

Por último, la sentencia analiza el contenido de la providencia de apremio conforme al artículo 70 del Reglamento General de Recaudación, y concluye que la ausencia de firma identificativa del funcionario actuante no constituye un requisito esencial para la validez del acto, ni ha generado indefensión alguna, por lo que no puede considerarse causa de nulidad de pleno derecho.

En suma, la resolución judicial apelada considera ajustada a Derecho la resolución administrativa de inadmisión, al concurrir los requisitos del artículo 217.3 LGT, y desestima íntegramente el recurso contencioso-administrativo, con imposición de costas a la parte actora.

Tercero. Sobre las cuestiones planteadas.

La parte apelante sostiene que la sentencia de instancia incurre en error al confirmar la inadmisión de la solicitud de revisión de oficio presentada frente a las providencias de apremio dictadas por la Agencia Tributaria. En primer lugar, denuncia una nulidad procesal derivada de la indebida admisión del escrito de contestación a la demanda presentado por la Abogacía del Estado, pese a que el plazo para ello había precluido conforme al artículo 128.1 LJCA. Afirma

que dicho escrito fue presentado fuera de plazo y sin la firma exigida, por lo que debió ser desglosado y no tomado en consideración, circunstancia que vicia la sentencia al incorporar argumentos que no debieron ser admitidos.

En segundo lugar, la apelante sostiene la improcedencia de la inadmisión de la solicitud de revisión de oficio. Argumenta que ninguna de las causas previstas en el artículo 217.3 LGT concurría en su caso, pues la solicitud se basaba en un vicio de nulidad radical: la providencia de apremio fue dictada prescindiendo absolutamente del procedimiento legalmente establecido, al no haberse notificado previamente a la entidad el acuerdo de archivo de la solicitud de aplazamiento.

Y niega la apelante con especial énfasis la afirmación de que de la Administración recogida en la sentencia apelada de que la comunicación del archivo se habría puesto a disposición de la entidad en su Dirección Electrónica Habilitada (DEH). Sostiene que tal puesta a disposición nunca se produjo, y que en el expediente administrativo no consta acreditación alguna de que el acto de archivo hubiera sido efectivamente notificado o siquiera intentado notificar. De este modo, la Administración habría procedido directamente a dictar la providencia de apremio sin dar traslado previo de la resolución que cerraba la solicitud de aplazamiento, generando una situación de indefensión contraria a lo dispuesto en los artículos 161 y 167 de la LGT.

La apelante subraya que la falta de notificación del acuerdo de archivo no constituye un mero defecto de anulabilidad, sino un vicio esencial que determina la nulidad de pleno derecho de la providencia de apremio, por haberse dictado prescindiendo del procedimiento legalmente establecido.

En definitiva, la parte apelante considera que la Dependencia Regional de Recaudación se extralimitó en sus atribuciones al inadmitir la solicitud de revisión de oficio, pues no le correspondía realizar un análisis de fondo bajo la apariencia de inadmisión, y que la sentencia de instancia incurrió en error al avalar dicha actuación.

Cuarto. El juicio de la Sala.

Este Tribunal ha constatado que en el expediente remitido por la Administración no consta el justificante electrónico de puesta a disposición en la DEH/DEHú del acuerdo de archivo de la solicitud de aplazamiento. La Administración sostiene que dicho acuerdo fue depositado en el buzón electrónico de la entidad, pero tal afirmación carece de respaldo documental.

Pues bien, conforme a los artículos 41 y 43 de la Ley 39/2015 y al artículo 162 de la LGT, la validez de la notificación electrónica exige constancia fehaciente de: (i) fecha y hora de la puesta a disposición; (ii) identificación del destinatario; y (iii) acceso al contenido o, en su defecto, el transcurso de diez días naturales. Esa constancia se materializa en el justificante electrónico con sello o CSV, cuya ausencia impide verificar que la notificación se practicó conforme a Derecho. En consecuencia, no puede tenerse por acreditada la notificación del acuerdo de archivo. La providencia de apremio dictada posteriormente se emitió prescindiendo del procedimiento legalmente establecido, generando indefensión y un vicio de nulidad de pleno derecho (art. 47.1.e de la Ley 39/2015 y art. 167.3.b de la LGT).

Esta conclusión se ve reforzada por la doctrina sobre el principio de buena administración y de buena fe que impide a Administración dictar providencia de apremio respecto de deudas tributarias sin contestar previamente las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento formuladas por el contribuyente, incluso cuando se presentan en período ejecutivo. Tales solicitudes, según la jurisprudencia, incorporan una voluntad inequívoca de pago y que la Administración debe dar respuesta motivada antes de imponer cargas adicionales como el recargo ejecutivo.

Debe precisarse, con todo, que el objeto del presente recurso no es la providencia de apremio en sí misma, sino la resolución de la AEAT que inadmitió a trámite la solicitud de revisión de oficio formulada frente a aquella. En consecuencia, aun cuando se estime el recurso de apelación, el pronunciamiento judicial no puede declarar directamente la nulidad de la providencia de apremio, sino únicamente la improcedencia de la inadmisión acordada, con la consiguiente retroacción de actuaciones para que la Administración tramite el procedimiento de revisión de oficio en sus dos fases legalmente previstas: apertura del expediente, solicitud de dictamen al Consejo de Estado u órgano consultivo autonómico y resolución definitiva sobre la nulidad pretendida.

Se ha reservado para el final el examen de la primera petición formulada en el suplico del recurso de apelación, referida a la indebida admisión del escrito de contestación a la demanda presentado por la Abogacía del Estado y a la consiguiente retroacción de actuaciones para dictar nueva sentencia por distinto Magistrado.

La decisión de abordar este motivo en último lugar obedece a su carácter instrumental respecto de las demás cuestiones planteadas, pues únicamente en caso de prosperar resultaría necesario retrotraer las actuaciones y dictar nueva resolución.

En todo caso, esa alegación no podría prosperar. De acuerdo con lo dispuesto en los artículos 128.1 de la LJCA y 133 y 135 de la LEC, aplicables supletoriamente, los plazos procesales son improrrogables, pero se admite la presentación de escritos hasta las 15:00 horas del día hábil siguiente a la notificación de la resolución. En el caso examinado, el escrito de contestación fue presentado dentro de dicho margen temporal, por lo que no cabe apreciar extemporaneidad ni irregularidad procesal alguna en su admisión.

Pero aun en la hipótesis de que se hubiera producido alguna irregularidad en la admisión del escrito de contestación, ello carecería de trascendencia invalidante. La contestación a la demanda no constituye un trámite esencial, pues la LJCA prevé expresamente que pueda dictarse sentencia sin dicho escrito, a diferencia de la demanda, que sí es el escrito rector del proceso. En consecuencia, la eventual existencia o no de contestación no altera el resultado del litigio, que se fundamenta en razones de fondo autónomas y suficientes para desestimar la pretensión ejercitada.

Qu into. Costas procesales.

No se efectúa imposición de las costas causadas ni en la primera instancia ni en esta alzada, debiendo cada parte abonar las propias.

FA LLO

La Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (Sección 7ª) acuerda:

Estimar el recurso de apelación interpuesto por la entidad Delta 9 Técnicas Auxiliares de la Construcción, S.A., contra la Sentencia núm. 87/2024, de 23 de julio, dictada por el Juzgado Central de lo Contencioso-Administrativo núm. 3 y revocar, dejando sin efecto, la sentencia apelada.

Estimar parcialmente la demanda interpuesta por Delta 9 Técnicas Auxiliares de la Construcción, S.A. declaramos no conforme a Derecho la resolución de la Directora del Departamento de Recaudación de la AEAT de 11 de enero de 2023, por la que se inadmitió a trámite la solicitud de revisión de oficio formulada por la entidad apelante.

Ordenamos la retroacción de actuaciones al momento anterior a la inadmisión, para que la Administración tramite la solicitud de revisión de oficio conforme al procedimiento previsto en el artículo 217 de la Ley General Tributaria, recabando el preceptivo dictamen del Consejo de Estado u órgano consultivo equivalente y resolviendo expresamente sobre el fondo de la pretensión de nulidad planteada.

No se hace expresa imposición de costas en esta alzada, al apreciar dudas de derecho en la cuestión planteada y tampoco se efectúa condena respecto de las de primera instancia.

Esta sentencia es susceptible de recurso de casación que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casacional objetivo que presenta.

Así se acuerda y firma.

PUBLICACIÓN.-Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. JOSE FELIX MARTIN CORREDERA, estando celebrando audiencia pública en el mismo día de la fecha, la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional.

•

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

Síguenos en...

