

ARTÍCULO

Principales aplicaciones de Internet en la Administración Tributaria

Ana María Delgado García, Rafael Oliver Cuello

Resumen

La aplicación de las nuevas tecnologías en las relaciones entre Administración y obligado tributario tiene una especial trascendencia en materia del deber administrativo de información y asistencia, así como en los procedimientos tributarios, especialmente en algunos, como el de gestión. En este contexto, las principales manifestaciones de las nuevas tecnologías aplicadas a los procedimientos tributarios se dan en el seno de la presentación y pago de las declaraciones tributarias, las notificaciones tributarias y la presentación de recursos contra actos de naturaleza tributaria.

Palabras clave

Administración Tributaria, procedimientos, información y asistencia, declaraciones, notificaciones

Tema

Fiscalidad y tecnologías de la información y la comunicación

Abstract

Applying new technologies to the relations between Administration and tax-payers is especially important when dealing with the administrative responsibility of providing information and assistance, as well as in taxation procedures, especially in certain areas such as management. Within this context, the most notable applications of new technologies to tax-related procedures can be observed in the presenting and payment of tax returns, notifications and the presentation of appeals against tax-related claims.

Keywords

Tax Administration, procedures, information and assistance, tax returns, notifications

Topic

Taxation and information and communication technologies

Introducción

La incorporación de las nuevas tecnologías en el ámbito tributario puede conseguir una Administración que cumpla los objetivos de un mayor acercamiento al ciudadano, facilitándole el acceso a la información y a sus servicios, un mayor conocimiento por parte del ciudadano de la Administración, de sus funciones y sus competencias, una mayor agilización en la tramitación de asuntos y en

su notificación, así como una reducción del tiempo de respuesta, que supondría una mejora de la calidad del servicio ofrecido. En definitiva, una Administración con mayor rendimiento, que trabaje mejor y cueste menos.

La Administración tributaria española ha destacado, entre todas las administraciones, por su aplicación temprana e intensa en numerosos ámbitos relacionados especialmente con los procedimientos tributarios,

que progresivamente han ido en aumento. Fruto de este proceso, incluso ha ido cambiando el papel que hasta ahora desempeñaba, pasando de ser una administración eminentemente controladora a una administración sustancialmente asistencial.

El fundamento de la aplicación de las tecnologías de la información y de la comunicación en el seno de la Administración en sus relaciones con los obligados tributarios se encuentra en el principio de eficacia en el servicio a los intereses generales, consagrado en el art. 103 de la Constitución Española, según el cual, los principios básicos que deben presidir la actividad de la Administración son los de servicio, objetividad, generalidad, eficacia, jerarquía, descentralización, desconcentración y coordinación. Así, debe tenerse presente que los medios tecnológicos, sin duda alguna, permiten acelerar la tramitación de los procedimientos, a la vez que posibilitan una mayor transparencia de los mismos, al simplificar para el obligado tributario el acceso y conocimiento de su estado de tramitación.

En este sentido, la Carta de Servicios de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, AEAT), aprobada mediante Resolución de 26 de julio de 2001, señala los siguientes principios más relevantes que se tienen en cuenta en la actuación de la mencionada Agencia, en relación con su objetivo básico de impulsar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias: el compromiso firme de asistencia al ciudadano en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias; la comodidad, agilidad y sencillez en los trámites derivados de las obligaciones tributarias, evitando a los ciudadanos gestiones y desplazamientos innecesarios, ofreciendo nuevas vías de relación con los contribuyentes y facilitando el pago de las deudas tributarias; una comunicación ágil y fluida con los ciudadanos, aprovechando las más modernas tecnologías; la eficacia y eficiencia en todos los procedimientos tributarios; y, finalmente, una adaptación constante al entorno económico-social y a las nuevas necesidades de los ciudadanos.

Por otro lado, la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT) introduce la regulación de la utilización de las tecnologías de la información y la comunicación en su art. 96. En particular, la aplicación de las nuevas tecnologías en las relaciones entre Administración y obligado tributario, tiene una especial trascendencia en materia del deber administrativo de información y asistencia, así como en los procedimientos tributarios, especialmente en algunos, como el de gestión. En este contexto, las principales manifestaciones de las nuevas tecnologías aplicadas a los procedimientos tributarios se dan en el seno de la presentación y pago de las declaraciones tributarias, las notificaciones tributarias y la presentación de recursos contra actos de naturaleza tributaria.

1. La información y asistencia a los obligados tributarios por medios telemáticos y la colaboración social en la aplicación de los tributos

Ante el elevado grado de dificultad del cumplimiento de las obligaciones materiales y formales que se imponen a los obligados tributarios por la normativa, que, a su vez, es excesivamente cambiante y de difícil interpretación, se hace imprescindible que la Administración les informe sobre sus derechos y deberes y les ayude en el ejercicio y cumplimiento de los mismos. Esta situación puede resultar difícil para una generalidad de contribuyentes, para quienes, además, puede ser excesivo el coste fiscal indirecto de un asesoramiento sobre la materia, el cual puede devenir, por otro lado, muy sencillo en la mayor parte de los casos. De ahí que la LGT, en su art. 85, establezca el deber de la Administración de informar y asistir a los obligados tributarios en el cumplimiento de sus deberes y en el ejercicio de sus derechos. Y, en concreto, el art. 87.3 LGT señala que las actuaciones de información a las que se refiere este precepto (comunicaciones, suministro del texto íntegro de consultas o resoluciones, información a través de oficinas abiertas al público, acceso a

bases informatizadas...), «se podrán efectuar mediante el empleo y aplicación de técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos».

En consecuencia, incumbe a la Administración Tributaria el deber de auxiliar al obligado tributario en este punto, proceso en el que los recursos tecnológicos se revelan como una ayuda muy eficaz. No obstante, el apoyo tecnológico y el uso de documentos electrónicos en la asistencia al obligado tributario no deben entenderse como algo aplicable sólo al contribuyente poco versado en materias fiscales, sino también al de mayor envergadura y potencialidad, sometido a una pluralidad de obligaciones, de diversa índole. En este contexto, la Agencia Tributaria, en un afán de modernizarse para prestar una mejor información y asistencia al obligado tributario, en cumplimiento del deber recogido en el art. 85 LGT, ha puesto en marcha una página *web*, a través de la cual presta numerosos servicios, tanto de información como de asistencia.¹ En este punto, la mencionada Carta de Servicios de la AEAT recoge los compromisos de calidad en su prestación.

En la actualidad, tales servicios son, entre otros, los siguientes: presentación de declaraciones tributarias telemáticas; presentación de recursos; acceso a las últimas modificaciones normativas en materia tributaria; acceso a las contestaciones a las consultas tributarias escritas emitidas básicamente por la Dirección General de Tributos; conocimiento de los criterios interpretativos de la Agencia Tributaria contenidos en el Programa INFORMA; consulta de las resoluciones del Tribunal Eco-

nómico-Administrativo Central; consulta del estado de tramitación de las devoluciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF); solicitud o impresión de etiquetas fiscales; obtención de certificaciones tributarias electrónicas y comprobación de la expedición de las mismas; solicitud, obtención o rectificación de datos fiscales del IRPF; solicitud del cobro anticipado de la deducción por maternidad del IRPF; obtención de modelos de declaraciones, de otros documentos tributarios y de formularios; descarga de programas de ayuda para la confección de declaraciones; así como la confirmación del borrador de declaración del IRPF o bien su rectificación.

En relación con tales actuaciones de información y asistencia, pueden realizarse dos observaciones: en primer lugar, se ha de remarcar el rápido aumento de servicios que se prestan a través de Internet. En segundo lugar, que para la recepción de la mayoría de los mismos es necesario disponer de un certificado de usuario como, por ejemplo, el suministrado por la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre. Y en tercer lugar, que, en ocasiones, dichas actuaciones puede realizarlas una persona que no es el obligado tributario en el marco de la colaboración social en la gestión tributaria.² Por otra parte, este apoyo tecnológico en la asistencia al obligado tributario supone, en la mayoría de los casos, importantes ventajas para la Administración Tributaria, por un lado, en cuanto al cumplimiento puntual y preciso de las obligaciones, puesto que un correcto conocimiento de la normativa fiscal contribuye a la eliminación de los errores que los con-

1. Al respecto, véase DELGADO GARCÍA, A. M.; OLIVER CUELLO, R. (2004). *El deber de información y asistencia a los obligados tributarios*. Valencia: Tirant Lo Blanch. Y también «Algunas cuestiones relativas a la información y asistencia a los obligados tributarios». *Revista de información fiscal*. N.º 65, 2004, págs. 59 y ss.

2. En cuanto a la colaboración social en la aplicación de los tributos, tema relacionado con el de la información y asistencia a los obligados tributarios, se encuentra regulado en el art. 92 LGT, adquiriendo mayor relevancia hoy día por la irrupción de las tecnologías de la información y la comunicación en el ámbito de la aplicación de los tributos, en especial, Internet y el correo electrónico, y deviene una necesidad en tanto no se generalice socialmente el uso de las tecnologías de la información. De entre los supuestos de colaboración social contemplados en el art. 92.3 LGT en los que se puede materializar el empleo de estas técnicas y medios, cabe destacar los siguientes: asistencia en la realización, presentación y remisión de autoliquidaciones, declaraciones y comunicaciones (letras *d* y *e*, respectivamente); información del estado de tramitación de las devoluciones y reembolsos, así como la solicitud y obtención de certificados tributarios (letras *g* y *h*, respectivamente). Al respecto, véase DELGADO GARCÍA, A. M.; OLIVER CUELLO, R. (2003): «La colaboración social en la gestión tributaria telemática» *Revista de información fiscal*. N.º 59, págs. 11 y ss.

En los supuestos que conllevan la presentación de documentación tributaria, el colaborador social debe estar en posesión de un apoderamiento, en su calidad de representante voluntario del obligado tributario, a tenor de lo dispuesto en el art. 46.4 LGT. En relación con tal apoderamiento, debe tenerse presente la Resolución de 16 de febrero de 2004, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se regula el registro y gestión de apoderamientos para la realización de trámites y actuaciones en materia tributaria por Internet.

tribuyentes, sin dicho conocimiento, podrían cometer; por el otro, respecto a la recepción de la información fiscal contenida en las declaraciones de forma mucho más útil y ágil; y, finalmente, en cuanto a la disminución de las actuaciones posteriores de comprobación.³

Por último, otras actuaciones que se pueden realizar a través de Internet son el pago de impuestos autoliquidados por el contribuyente o liquidados por la Administración; solicitud de aplazamiento de deudas; participación, como licitadores, en procedimientos de enajenación de bienes desarrollados en el ámbito recaudatorio; la presentación de una denuncia pública; el alta de apoderamiento para trámites tributarios por Internet; y la práctica de notificaciones por vía telemática.

2. La presentación y pago de declaraciones tributarias por Internet

Entre todas las actuaciones de asistencia por vía telemática, destaca, sin duda alguna, la presentación de declaraciones a través de la misma, a la que se refiere el art. 98.4 LGT. Esta vía de comunicación con la Administración Tributaria ofrece, entre otras, las siguientes ventajas: disminución de la presión fiscal indirecta, pues para el contribuyente resulta un sistema más cómodo de tramitación de sus declaraciones; minoración de la carga de trabajo gestora de la Administración, que evita tareas de grabación, tramitación y, en general, de movimiento de papel; reducción de los tiempos de tramitación de las declaraciones, y disminución del tiempo necesario para procesar y detectar la evolución de variables económicas, lo que permite un mejor seguimiento de la recaudación global y por sectores.

En relación con las declaraciones tributarias, se permite tanto su presentación a través de Internet, como, en su caso, su pago; si bien a algunos obligados tributarios, como es el caso de las grandes empresas, la normativa les obliga a acudir a la vía telemática en el ámbito de algunos impuestos. Asimismo, no sólo es posible realizar telemáticamente el pago de deudas autoliquidadas por el obligado tributario, sino también el de deudas liquidadas por la propia Administración. Por otra parte, también es posible presentar telemáticamente la solicitud de compensación, aplazamiento o fraccionamiento del pago, así como consultar las resoluciones de aplazamientos y obtener información respecto de los vencimientos de los plazos pendientes.

En la actualidad, son siete las figuras impositivas en las que se permite la presentación telemática y, en su caso, pago de declaraciones o autoliquidaciones a través de Internet, en relación no sólo con la realización del hecho imponible, sino también con retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados, e incluso con obligaciones de información. Se trata del Impuesto sobre el Valor Añadido, el IRPF, el Impuesto sobre el Patrimonio, el Impuesto sobre Sociedades, el Impuesto sobre la Renta de los No Residentes, los Impuestos Especiales y el Impuesto sobre Actividades Económicas.

A estos efectos, es necesario estar en posesión de un certificado de usuario o firma electrónica avanzada. En el ámbito tributario, la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre actúa, entre otras entidades, como autoridad de certificación, de acuerdo con la habilitación concedida por el artículo 81, apartado 1, letra b), de la Ley 65/1997, de 30 de diciembre.

3. Siguiendo a VALENCIA, el objeto del apoyo tecnológico en la asistencia e información al contribuyente puede resumirse en los siguientes puntos: debe permitir, en primer lugar, hacer llegar al contribuyente una información clara sobre el objeto y la forma de cumplimentar sus obligaciones fiscales; en segundo lugar, ha de permitir, asimismo, llevar a cabo los trámites necesarios con las mínimas molestias; y en tercer lugar, debe facilitar la presentación de las declaraciones. (VALENCIA ALONSO, F. (1994). «Apoyo tecnológico a la función de asistencia e información al contribuyente». En: *Factores de éxito para la Administración del sistema tributario*. XXVIII Asamblea General del CIAT. Madrid: IEF, págs. 121-122).

En cuanto al procedimiento para la presentación y, en su caso, pago de las declaraciones telemáticas, suele ser similar en todos los supuestos.⁴ Básicamente, es el siguiente. En primer lugar, el declarante se debe poner en contacto con la entidad colaboradora, bien por vía telemática o acudiendo a sus oficinas; o bien personándose en la entidad de depósito que presta el servicio de caja en la delegación o administración de la AEAT, en cuya circunscripción se encuentre su domicilio fiscal, a los efectos de que se faciliten una serie de datos relativos a la autoliquidación.

En segundo lugar, la entidad colaboradora o la entidad de depósito asignarán al contribuyente un número de referencia completo (NRC), una vez contabilizado el importe. Asimismo, dicha entidad entregará o remitirá un recibo al declarante, que surte efectos liberatorios frente a la Administración Tributaria. El NRC se genera informáticamente mediante un sistema criptográfico que relaciona de forma unívoca el NRC con el importe a ingresar o devolver. No obstante, cuando el resultado de la autoliquidación sea negativo, con solicitud de devolución o con renuncia a la devolución, no es preciso obtener el NRC citado; sino que el presentador se pondrá directamente en comunicación con la AEAT a través de Internet para proceder a la siguiente fase del procedimiento de presentación telemática. En este punto, debe tenerse en cuenta que las autoliquidaciones tributarias telemáticas pueden presentarse por parte de los contribuyentes, al igual que en el caso de autoliquidaciones presentadas por otros medios, espontáneamente fuera del período voluntario en dos supuestos: para suplir la falta de presentación anterior o bien para modificar la autoliquidación presentada.

En tercer lugar, tras la realización de la operación anterior y la obtención del NRC correspondiente, el declarante se

pondrá en comunicación con la AEAT, a través de la página web de Internet, para proceder a la presentación de la declaración en la misma fecha en que tuvo lugar el ingreso, o en su caso, la solicitud de devolución. Introducirá, en su caso, el NRC asignado por la entidad colaboradora y cumplimentará los datos incluidos en el formulario que aparecerá en pantalla, tras la selección de la opción de presentación de declaraciones. La transmisión telemática de la declaración-liquidación deberá realizarse en la misma fecha en que tenga lugar el ingreso resultante de la misma. En consecuencia, se produce una simultaneidad en el ingreso y en la presentación de la autoliquidación, ya que ambos tienen lugar en el mismo día. Si bien en realidad, lo que se realiza en primer lugar es el ingreso y, posteriormente, la presentación. Ahora bien, si no puede realizarse la presentación el mismo día en que tenga lugar el ingreso por razones técnicas, podrá realizarse la transmisión telemática de la autoliquidación hasta el segundo día hábil siguiente al del ingreso.

En relación con este extremo, importa destacar que podría darse el caso de que, habiéndose realizado el ingreso el último día del período voluntario, no se pudiera presentar dentro de dicho plazo la autoliquidación, por encontrarse saturada la red, por problemas con el servidor o por cualquier otro problema de carácter técnico. A este respecto, consideramos que, asimismo, la declaración podría presentarse dentro de los dos días hábiles siguientes a la finalización del período voluntario, sin ninguna consecuencia jurídica para el obligado tributario, a pesar del silencio que guarda la normativa en este extremo.

No obstante, si la presentación tampoco pudiera efectuarse dentro de estos dos días, hay que plantearse qué efectos se derivarían para el obligado tributario. En estos

.....
4. Para un análisis más detallado de esta materia, véase DELGADO GARCÍA, A. M.; OLIVER CUELLO, R. (2001). «Las declaraciones tributarias telemáticas». *Revista de derecho financiero y Hacienda pública*. N.º 259.

casos, como el ingreso ya se ha producido, entendemos que no existiría omisión del ingreso, de forma que no cabría imponer ninguna sanción por la infracción tipificada en el art. 191 LGT, así como tampoco exigir intereses de demora en concepto indemnizatorio. Sin embargo, la falta de presentación de las autoliquidaciones en los plazos señalados por la normativa tributaria constituye una infracción leve tipificada en el art. 198 LGT; pues el ingreso de la deuda no exime de la obligación de presentar la declaración.⁵

El cuarto paso que debe realizar el obligado tributario que presente su declaración por vía telemática consiste en seleccionar el certificado de usuario, a los efectos de generar la firma electrónica. A continuación, el declarante transmitirá la declaración completa con la firma digital, o en su caso, firmas digitales.⁶ En quinto lugar, una vez aceptada la presentación, la AEAT le devolverá en pantalla la declaración o, en su caso, el documento de ingreso o devolución, validados con un código electrónico de dieciséis caracteres, además de la fecha y hora de presentación. Finalmente, el declarante deberá imprimir y conservar la declaración o documentos aceptados y validados con el correspondiente código electrónico. Por consiguiente, el obligado tributario que realiza la presentación telemática de una declaración recibe dos recibos o justificantes: uno, correspondiente al ingreso, y otro, relativo a la presentación de la declaración. Ambos recibos poseen carácter liberatorio para el contribuyente frente a la Administración Tributaria. De ahí la importancia de su conservación.

.....

5. A este respecto, debe tenerse en cuenta la existencia de diversas circunstancias exoneradoras de responsabilidad en materia de infracciones tributarias, reguladas en el art. 179.2 LGT. De forma que si el declarante incurre en alguna de ellas, no podría la Administración imponerle ninguna sanción por infracción leve. Así, si se destruye el ordenador del declarante en el que tiene instalado su certificado de usuario, podría aplicarse la causa de exoneración de responsabilidad consistente en la concurrencia de fuerza mayor, contemplada en la letra b) de dicho precepto. O bien podría aplicarse la circunstancia señalada en su letra d), si el declarante obra con la diligencia necesaria.

6. Se requiere más de una firma digital, por ejemplo, cuando se presenta una declaración conjunta del IRPF por medios telemáticos, en la que hay que hacer constar la firma de ambos cónyuges. No obstante, en el ámbito de la colaboración social en la presentación de declaraciones, sólo se hará constar la firma digital del presentador, no siendo necesaria la del obligado a quien representa.

3. Las notificaciones tributarias telemáticas

La incorporación de las técnicas telemáticas en la relación entre la Administración y el obligado tributario permite su utilización como medios idóneos para practicar las notificaciones, por la rapidez que suponen en la comunicación entre ambas partes. Sin duda alguna, los medios telemáticos, en comparación con el resto de medios de notificación, facilitan y agilizan la práctica de las notificaciones, de forma que no sólo dotan de mayor eficacia el funcionamiento de la Administración y la comunicación con el obligado tributario, sino que también permiten un mayor control administrativo en la práctica de las notificaciones. Pues, no hay que olvidar que son muchos los actos a notificar a numerosos obligados tributarios en un sistema de gestión en masa, y en poco tiempo.

En estos casos, el medio (correo electrónico) se confunde con el lugar para la práctica de notificaciones (dirección electrónica única); y, de otro lado, generalmente, el sujeto receptor de la notificación será su destinatario, con las repercusiones que todo ello puede tener en cuanto a la recepción y la práctica de la notificación. Y, por otra parte, debe señalarse que se confunde el órgano que resuelve y, por lo tanto, notifica, con el agente que materialmente practica la notificación; con lo cual se agiliza la práctica de la notificación y puede evitarse la gran conflictividad existente en esta materia.

En el ámbito de la aplicación de los tributos, la LGT no regula dicha cuestión, salvo en el caso de las reclama-

ciones económico-administrativas. Por lo que la normativa aplicable es la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (en adelante, LRJPAC), cuyo art. 59.1 permite la notificación mediante cualquier medio que permita la acreditación de la recepción de la misma, de la fecha, la identidad y el contenido del acto notificado. En concreto, este mismo precepto dedica su apdo. 3 a la notificación por medios telemáticos, dadas las especialidades de este medio; norma desarrollada por el art. 12 RD 263/1996, de 16 de febrero, que regula la utilización de técnicas electrónicas, informáticas y telemáticas por la Administración General del Estado.

Para que la notificación se practique utilizando medios telemáticos, se requerirá que el interesado así lo haya señalado expresamente, bien indicando como preferente el medio telemático para recibir notificaciones (en su solicitud, escrito o comunicación) o bien consintiendo dicho medio a propuesta del correspondiente órgano administrativo (art. 59.3 LRJPAC y art. 12 RD 263/1996). Por consiguiente, la utilización de esta vía para la práctica de las notificaciones es optativa y su elección concreta siempre depende exclusivamente del obligado tributario, tanto si es persona física como jurídica, y con independencia en este último supuesto de su condición de pequeña, mediana o gran empresa.

Además, deben cumplirse una serie de condiciones generales previstas en el art. 7.1 del RD 263/1996: la garantía de su disponibilidad y acceso en las condiciones que

en cada caso se establezcan; la existencia de compatibilidad entre los utilizados por el emisor y el destinatario que permita técnicamente las comunicaciones entre ambos, incluyendo la utilización de códigos y formatos o diseños de registro establecidos por la Administración General del Estado; y la existencia de medidas de seguridad tendentes a evitar la interceptación y alteración de las comunicaciones, así como los accesos no autorizados.⁷ El interesado deberá disponer de una dirección electrónica habilitada para ello, que será única para todas las posibles notificaciones a practicar por las administraciones (art. 12.3 RD 263/1996).⁸

En nuestra opinión, la dirección electrónica única se convierte, de esta manera, en el domicilio electrónico del interesado, a efectos de notificaciones. Ahora bien, la regulación de la dirección electrónica única es excesivamente rígida, pues obliga al interesado a disponer de una cuenta de correo electrónica exclusiva para notificaciones, que será diferente de las cuentas que utilice habitualmente. De forma que esta regulación aporta muchas ventajas para la Administración (facilitación y agilización de la práctica de las notificaciones), pero pocas para el ciudadano, ya que, como se verá, transcurridos diez días desde la recepción de la notificación sin que se acceda a su contenido, se entiende por practicada. Con lo cual, los obligados tributarios en escasas ocasiones se verán motivados a señalar como preferente este medio de notificación.

Según el art. 12.4 del RD 263/1996, la notificación no se practicará por medios telemáticos en todos los procedimientos, sino sólo en aquellos expresamente señala-

7. Por su parte, el art. 7.2 de la citada norma establece que las notificaciones telemáticas serán válidas cuando cumplan los siguientes requisitos: constancia de la transmisión y recepción, de sus fechas y del contenido íntegro de las comunicaciones; identificación fidedigna del remitente y del destinatario de la comunicación; y que los particulares hayan señalado el soporte, medio o aplicación como preferente para sus comunicaciones con la Administración General del Estado en cualquier momento de la iniciación o tramitación del procedimiento o del desarrollo de la actuación administrativa.

8. La dirección electrónica única debe cumplir los siguientes requisitos: poseer identificadores de usuario y claves de acceso para garantizar la exclusividad de su uso; contar con mecanismos de autenticación que garanticen la identidad del usuario; contener mecanismos de cifrado para proteger la confidencialidad de los datos; y cualquier otro que se fije legal o reglamentariamente. La vigencia de la dirección electrónica única es indefinida, salvo cuando se solicite su revocación, por fallecimiento o extinción de la personalidad jurídica, cuando una resolución administrativa así lo ordene, o por el transcurso de tres años sin que se utilice para la práctica de notificaciones (supuesto en el que se inhabilitará la dirección electrónica única, comunicándose así al interesado).

dos por el interesado. Durante la tramitación del procedimiento, y sólo si concurren causas técnicas justificadas, el interesado puede requerir al órgano que las notificaciones sucesivas no se practiquen por medios telemáticos. El sistema de notificación deberá acreditar las fechas y horas en que tiene lugar la recepción de la notificación y el acceso de éste al contenido del mensaje, así como cualquier causa técnica que impida cualquiera de ambas circunstancias (art. 12.5 RD 263/1996).

De conformidad con el art. 59.3 LRJPAC, la notificación se entenderá practicada a todos los efectos legales «en el momento en que se produzca el acceso a su contenido en la dirección electrónica», es decir, desde que se abre el mensaje de correo. En cambio, el RD 263/1993 no contiene ninguna previsión similar, si bien se refiere a que debe quedar constancia de la fecha y hora en que tiene lugar el acceso al contenido de la notificación. De entrada, este criterio del art. 59.3 LRJPAC parece ir en contra del principio de recepción que impera en toda la regulación de las notificaciones. En relación con las telemáticas, en cambio, parece que se acoge el principio de cognición. Aunque, como se verá, queda muy matizado por la previsión de que pasados diez días desde la recepción sin que se acceda a su contenido, se entiende rechazada. En efecto, de conformidad con el citado art. 59.3 LRJPAC, «cuando, existiendo constancia de la recepción de la notificación en la dirección electrónica, transcurrieran diez días naturales sin que se acceda a su contenido, se entenderá que la notificación ha sido rechazada», en cuyo caso la notificación se considera practicada, a tenor del art. 111.2 LGT.

Por consiguiente, a nuestro juicio, el legislador podría haberse ahorrado las menciones al «acceso» al contenido de la notificación y al rechazo de la misma, y haber establecido simplemente que, transcurridos diez días naturales desde la recepción de la notificación por el servidor correspondiente, se tuviera por efectuada la notificación a todos los efectos legales. Máxime cuando la consecuencia que se contempla de forma expresa es el rechazo, mientras que en las notificaciones tributarias practicadas por otros medios, según dispone el art. 112.1 LGT, se acude a la notificación por comparecencia mediante anuncios.

Ahora bien, como es lógico, el art. 59.3 LRJPAC exceptúa de este efecto la imposibilidad técnica o material del acceso, tanto si se comprueba de oficio como a instancia del destinatario. El problema que se puede plantear, en este caso, consiste en determinar cuándo concurre una circunstancia que impida técnica o materialmente el acceso, como puede ser el caso del corte del suministro eléctrico, una avería del equipo informático o una avería del servidor del correo electrónico. Por ello, para que una de estas causas opere como determinante de la imposibilidad técnica o material y, por ende, como salvedad a la consideración de rechazo de la notificación, será preciso probar estas circunstancias, tarea que en ocasiones puede ser bastante compleja.

4. Presentación telemática de recursos

El tema del empleo de la vía telemática en la presentación del recurso de reposición y otras solicitudes de carácter tributario (como la de devolución de ingresos indebidos, de rectificación de autoliquidaciones y de iniciación del procedimiento de rectificación de errores materiales, de hecho o aritméticos) es objeto de regulación por parte de la Resolución de 11 de diciembre de 2001, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Por otro lado, la LGT, en su Disposición adicional decimosexta, se refiere a la utilización de medios electrónicos, informáticos o telemáticos en las reclamaciones económico-administrativas.

En cuanto al procedimiento de presentación telemática del recurso de reposición y de las mencionadas solicitudes, en primer lugar, el solicitante o, en su caso, su representante, debe ponerse en comunicación con la Agencia Tributaria, a través de su página web. Seguidamente, debe seleccionar el tipo de solicitud que se desea presentar, si bien la calificación no es obligatoria. En función de la opción elegida, cumplimentará los datos incluidos en el formulario que aparecerá en la pantalla.

Las alegaciones se podrán incorporar a través de la recuperación de un fichero en formato HTML o crearlo en el mismo

momento de la interposición. Si se desea aportar documentación anexa a la solicitud, el interesado o su representante deberán realizarlo en cualquiera de los registros previstos en la norma administrativa. En dicha documentación se hará mención del código electrónico de validación devuelto por la Agencia Tributaria. Una vez introducidos todos los datos, si conforme a la aplicación informática son validados, se mostrará el escrito de presentación de la solicitud. En caso contrario, se indicarán los errores para que el interesado o, en su caso, su representante proceda a su subsanación. A continuación, se debe seleccionar un certificado de usuario, previamente instalado en el navegador para generar la firma digital. Después, se transmitirá a la Agencia Tributaria el escrito de presentación de la solicitud con la firma digital. Si la solicitud es aceptada, la Agencia Tribu-

ria le devolverá en pantalla el escrito de presentación de la solicitud validado con un código electrónico de dieciséis caracteres, además de la fecha y hora de presentación.

Asimismo, si la solicitud se presentó a través de un representante voluntario, tanto en el ámbito de las personas físicas como jurídicas, la aplicación señalará, mediante un mensaje al respecto, la necesidad de que en el plazo de los diez días siguientes a la presentación de la solicitud se acredite la representación a favor de aquél. Es posible acreditar por Internet el otorgamiento, aceptación y revocación de la representación en la tramitación de recursos. El solicitante o, en su caso, su representante deberá imprimir y conservar el escrito de presentación de la solicitud una vez aceptado y validado con el correspondiente código electrónico.

Cita recomendada

DELGADO, Ana María; OLIVER, Rafael (2006). «Principales aplicaciones de Internet en la Administración Tributaria» [artículo en línea]. *IDP. Revista de Internet, Derecho y Política*. N.º 2. UOC. [Fecha de consulta: dd/mm/aa].
<http://www.uoc.edu/idp/2/dt/esp/delgado_oliver.pdf>
ISSN 1699-8154



Esta obra está bajo la licencia Reconocimiento-NoComercial-SinObraDerivada 2.5 de Creative Commons. Así pues, se permite la copia, distribución y comunicación pública siempre y cuando se cite el autor de esta obra y la fuente (Revista IDP) y el uso concreto no tenga finalidad comercial. No se pueden hacer usos comerciales ni obras derivadas. La licencia completa se puede consultar en:
<<http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/2.5/es/deed.es>>

Ana María Delgado García

adelgadoga@uoc.edu

Licenciada en Derecho (Universidad de Barcelona, 1992). Doctora en Derecho (Universidad de Barcelona, 1997). Profesora de Derecho financiero y tributario de la UOC.

Rafael Oliver Cuello

rafael.oliver@upf.edu

Licenciado en Derecho (Universidad de Barcelona, 1989). Máster en Derecho tributario (Universidad de Barcelona, 1991). Doctor en Derecho (Universidad de Barcelona, 1997). Profesor de Derecho financiero y tributario de la Universidad Pompeu Fabra. Consultor de Derecho financiero y tributario de la UOC.