

## ARTICLE

# Principals aplicacions d'Internet a l'Administració Tributària

Ana María Delgado García, Rafael Oliver Cuello

## Resum

L'aplicació de les noves tecnologies en les relacions entre Administració i obligat tributari té una transcendència especial en matèria del deure administratiu d'informació i assistència, i també en els procediments tributaris, especialment en alguns com el de gestió. En aquest context, les principals manifestacions de les noves tecnologies aplicades als procediments tributaris es donen en el si de la presentació i pagament de les declaracions tributàries, les notificacions tributàries i la presentació de recursos contra actes de naturalesa tributària.

## Paraules clau

Administració Tributària, procediments, informació i assistència, declaracions, notificacions

## Tema

Fiscalitat i tecnologies de la informació i la comunicació

## Introducció

La incorporació de les noves tecnologies en l'àmbit tributari pot aconseguir una Administració que compleixi els objectius d'un acostament més gran al ciutadà, facilitant-li l'accés a la informació i als serveis que ofereix, més coneixement per part del ciutadà de l'Administració, de les funcions i les competències que té, una agilitació més gran en la tramitació d'assumptes i en la seva notificació, i també una reducció del temps de resposta, que representaria una millora de la qualitat del

## 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

servei que s'ofereix. En definitiva, una Administració amb més rendiment, que treballi millor i costi menys.

L'Administració tributària espanyola ha destacat, entre totes les administracions, per la seva aplicació primeirenca i intensa en nombrosos àmbits relacionats especialment amb els procediments tributaris, que de manera progressiva han anat en augment. Fruit d'aquest procés, fins i tot el paper que fins ara exercia ha anat canviant i ha passat de ser una administració eminentment controladora a una administració substancialment assistencial.

El fonament de l'aplicació de les tecnologies de la informació i de la comunicació en el si de l'Administració en les relacions que té amb els obligats tributaris es troba en el principi d'eficàcia en el servei als interessos generals, consagrat en l'article 103 de la Constitució Espanyola, segons el qual, els principis bàsics que han de presidir l'activitat de l'Administració són els de servei, objectivitat, generalitat, eficàcia, jerarquia, descentralització, desconcentració i coordinació. Així, s'ha de tenir present que els mitjans tecnològics, sens dubte, permeten accelerar la tramitació dels procediments, alhora que possibiliten una transparència més gran, ja que simplifiquen per a l'obligat tributari l'accés i coneixement del seu estat de tramitació.

En aquest sentit, la Carta de Serveis de l'Agència Estatal d'Administració Tributària (d'ara endavant, AEAT), aprovada per la Resolució de 26 de juliol de 2001, assenyala els principis més rellevants que es tenen en compte en l'actuació de l'esmentada Agència, en relació amb l'objectiu bàsic d'impulsar el compliment voluntari de les obligacions tributàries: el compromís ferm d'assistència al ciutadà en el compliment de les seves obligacions tributàries; la comoditat, agilitat i senzillesa en els tràmits derivats de les obligacions tributàries, evitant als ciutadans gestions i desplaçaments innecessaris, oferint noves vies de relació amb els contribuents i facilitant el pagament dels deutes tributaris; una comunicació àgil i fluida amb els ciutadans, aprofitant les tecnologies més modernes; l'eficàcia i eficiència en tots els procediments tributaris; i, finalment, una adaptació constant a l'entorn economicosocial i a les noves necessitats dels ciutadans.

D'altra banda, la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària (d'ara endavant, LGT) introdueix la regulació de la utilització de les tecnologies de la informació i la comunicació en l'article 96. En particular, l'aplicació de les noves tecnologies en les relacions entre Administració i obligat tributari té una transcendència

especial en matèria del deure administratiu d'informació i assistència, i també en els procediments tributaris, especialment en alguns com el de gestió. En aquest context, les principals manifestacions de les noves tecnologies aplicades als procediments tributaris es donen en el si de la presentació i pagament de les declaracions tributàries, les notificacions tributàries i la presentació de recursos contra actes de naturalesa tributària.

### **1. La informació i assistència als obligats tributaris per mitjans telemàtics i la col·laboració social en l'aplicació dels tributs**

Davant de l'elevat grau de dificultat del compliment de les obligacions materials i formals que s'imposen als obligats tributaris per la normativa, que al seu torn és excessivament canviant i de difícil interpretació, és imprescindible que l'Administració els informi sobre els drets i deures que tenen i els ajudi a exercir-los i complir-los. Aquesta situació pot resultar difícil per a una generalitat de contribuents, per a qui, a més, pot ser excessiu el cost fiscal indirecte d'un assessorament sobre la matèria, el qual pot ser, d'altra banda, molt senzill en la major part dels casos. Per això la LGT, en l'article 85, estableix el deure de l'Administració d'informar els obligats tributaris i assistir-los en el compliment dels seus deures i en l'exercici dels seus drets. I, en concret, l'article 87.3 LGT assenyala que les actuacions d'informació a què es refereix el precepte (comunicacions, subministrament del text íntegre de consultes o resolucions, informació mitjançant oficines obertes al públic, accés a bases informatitzades...), «se podrán efectuar mediante el empleo y aplicación de técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos».

En conseqüència, incumbeix a l'Administració tributària el fet d'haver d'auxiliar l'obligat tributari en aquest punt, procés en què els recursos tecnològics es revelen

com una ajuda molt eficaç. No obstant això, el suport tecnològic i l'ús de documents electrònics en l'assistència a l'obligat tributari no s'han d'entendre com una cosa aplicable solament al contribuent poc versat en matèries fiscals, sinó també al de més envergadura i potencialitat, sotmès a una pluralitat d'obligacions de diversa índole. En aquest context, l'Agència Tributària, en un afany de modernitzar-se per prestar una informació i assistència millor a l'obligat tributari, en compliment del deure recollit en l'article 85 LGT, ha posat en marxa una pàgina web, mitjançant la qual presta nombrosos serveis, tant d'informació com d'assistència.<sup>1</sup> En aquest punt, la Carta de Serveis de l'AEAT que s'ha esmentat abans recull els compromisos de qualitat en la seva prestació.

En l'actualitat, els serveis que ofereix són els següents, entre d'altres: presentació de declaracions tributàries telemàtiques; presentació de recursos; accés a les últimes modificacions normatives en matèria tributària; accés a les respostes a les consultes tributàries escrites emeses bàsicament per la Direcció General de Tributs; coneixement dels criteris interpretatius de l'Agència Tributària continguts en el Programa INFORMA; consulta de les resolucions del Tribunal Económico-administratiu Central; consulta de l'estat de tramitació de les devolucions de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques

(d'ara endavant, IRPF); sol·licitud o impressió d'etiquetes fiscals; obtenció de certificacions tributàries electròniques i comprovació de l'expedició; sol·licitud, obtenció o rectificació de dades fiscals de l'IRPF; sol·licitud del cobrament anticipat de la deducció per maternitat de l'IRPF; obtenció de models de declaracions, d'altres documents tributaris i de formularis; baixada de programes d'ajuda per a confeccionar declaracions; i també la confirmació de l'esborrany de declaració de l'IRPF o bé la rectificació.

En relació amb les actuacions d'informació i assistència, es poden fer tres observacions: en primer lloc, s'ha de remarcar el ràpid augment de serveis que es presten per Internet. En segon lloc, per a rebre'ls és necessari disposar d'un certificat d'usuari, com per exemple el que subministra la Fàbrica Nacional de Moneda i Timbre. I en tercer lloc, de vegades una persona que no és l'obligat tributari pot fer les actuacions que s'han esmentat en el marc de la col·laboració social en la gestió tributària.<sup>2</sup> D'altra banda, el suport tecnològic en l'assistència a l'obligat tributari comporta, en la majoria dels casos, avantatges importants per a l'Administració tributària: d'una banda, quant al compliment puntual i precís de les obligacions, ja que un coneixement correcte de la normativa fiscal contribueix a l'eliminació dels errors que els contribuents, sense aquest coneixement, podrien cometre; de l'altra, quant a la recepció de la informació fiscal

1. Sobre això, vegeu DELGADO GARCÍA, A. M.; OLIVER CUELLO, R. (2004). *El deber de información y asistencia a los obligados tributarios*. València: Tirant Lo Blanch. I també «Algunas cuestiones relativas a la información y asistencia a los obligados tributarios». *Revista de Información Fiscal*. Núm. 65, 2004, pàg. 59 i seg.

2. Quant a la col·laboració social en l'aplicació dels tributs, tema relacionat amb el de la informació i assistència als obligats tributaris, està regulada en l'article 92 LGT, ja que avui dia ha adquirit més rellevància per la irrupció de les tecnologies de la informació i la comunicació en l'àmbit de l'aplicació dels tributs, en especial, Internet i el correu electrònic, i és una necessitat mentre l'ús de les tecnologies de la informació no es generalitzi socialment. D'entre els supòsits de col·laboració social que recull l'article 92.3 LGT, en què es pot materialitzar l'ús de les tècniques i mitjans, es poden destacar els següents: assistència en la realització, presentació i remissió d'autoliquidacions, declaracions i comunicacions (lletres *d* i *e*, respectivament); informació de l'estat de tramitació de les devolucions i reemborsaments; i també la sol·licitud i obtenció de certificats tributaris (lletres *g* i *h*, respectivament). Sobre això, vegeu DELGADO GARCÍA, A. M.; OLIVER CUELLO, R. (2003). «La colaboración social en la gestión tributaria telemática». *Revista de Información Fiscal*, núm. 59, pàg. 11 i seg.

En els supòsits que comporten la presentació de documentació tributària, el col·laborador social ha d'estar en possessió d'un apoderament, en la seva qualitat de representant voluntari de l'obligat tributari, d'acord amb el que disposa l'article 46.4 LGT. En relació amb l'apoderament, s'ha de tenir present la Resolució de 16 de febrer de 2004 de la Direcció General de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, per la qual es regula el registre i gestió d'apoderaments per a la realització de tràmits i actuacions en matèria tributària per Internet.

continguda en les declaracions de manera molt més útil i àgil; i, finalment, quant a la disminució de les actuacions posteriors de comprovació.<sup>3</sup>

Finalment, altres actuacions que es poden fer per Internet són el pagament d'impostos autoliquidats pel contribuent o liquidats per l'Administració; la sol·licitud d'ajornament de deutes; la participació, com a licitadors, en procediments d'alienació de béns desenvolupats en l'àmbit recaptador; la presentació d'una denúncia pública; l'alta d'apoderament per a tràmits tributaris per Internet; i la pràctica de notificacions per via telemàtica.

## 2. La presentació i pagament de declaracions tributàries per Internet

Entre totes les actuacions d'assistència per via telemàtica, destaca sens dubte la presentació de declaracions, a què es refereix l'article 98.4 LGT. Aquesta via de comunicació amb l'Administració tributària ofereix, entre d'altres, els avantatges següents: disminució de la pressió fiscal indirecta, ja que per al contribuent és un sistema més còmode de tramitació de les declaracions; minoració de la càrrega de treball gestora de l'Administració, que evita tasques d'enregistrament, tramitació i, en general, de moviment de paper; reducció dels temps de tramitació de les declaracions i disminució del temps necessari per a processar i detectar l'evolució de variables econòmiques, cosa que permet un millor seguiment de la recaptació global i per sectors.

En relació amb les declaracions tributàries, es permet tant presentar-les per Internet, com, si escau, pagar-les; si bé a alguns obligats tributaris, com és el cas de les grans empreses, la normativa els obliga a acudir a la via telemàtica en l'àmbit d'alguns impostos. Així mateix, no solament és possible fer de manera telemàtica el paga-

ment de deutes autoliquidats per l'obligat tributari, sinó també el de deutes liquidats per l'Administració mateixa. D'altra banda, també és possible presentar de manera telemàtica la sol·licitud de compensació, ajornament o fraccionament del pagament, i també consultar les resolucions d'ajornaments i obtenir informació respecte als venciments dels terminis pendents.

En l'actualitat, són set les figures impositives en les quals es permet la presentació telemàtica i, si escau, el pagament de declaracions o autoliquidacions per Internet, en relació no solament amb la realització del fet imposable, sinó també amb retencions, ingressos a compte i pagaments fraccionats, i fins i tot amb obligacions d'informació. Es tracta de l'Impost sobre el Valor Afegit, l'IRPF, l'Impost sobre el Patrimoni, l'Impost sobre Societats, l'Impost sobre la Renda dels No Residents, els Impostos Especials i l'Impost sobre Activitats Econòmiques.

A aquest efecte, és necessari estar en possessió d'un certificat d'usuari o signatura electrònica avançada. En l'àmbit tributari, la Fàbrica Nacional de Moneda i Timbre actua, entre altres entitats, com a autoritat de certificació, d'acord amb l'habilitació concedida per l'article 81, apartat 1, lletra b, de la Llei 65/1997, de 30 de desembre.

Quant al procediment per a la presentació i, si escau, al pagament de les declaracions telemàtiques, sol ser similar en tots els supòsits.<sup>4</sup> Bàsicament, és el següent. En primer lloc, el declarant s'ha de posar en contacte amb l'entitat col·laboradora, o bé per via telemàtica o acudint a les seves oficines, o bé presentant-se a l'entitat de dipòsit que presta el servei de caixa en la delegació o administració de l'AEAT, en la circumscripció de la qual es trobi el seu domicili fiscal, perquè se li facilitin una sèrie de dades relatives a l'autoliquidació.

3. Seguint VALENCIA, l'objecte del suport tecnològic en l'assistència i informació al contribuent pot resumir-se en els punts següents: ha de permetre, en primer lloc, fer arribar al contribuent una informació clara sobre l'objecte i la forma d'executar les seves obligacions fiscals; en segon lloc, ha de permetre, així mateix, dur a terme els tràmits necessaris amb les molèsties mínimes; i en tercer lloc, ha de facilitar la presentació de les declaracions. (VALENCIA ALONSO, F. (1994). «Apoyo tecnológico a la función de asistencia e información al contribuyente». A: *Factores de éxito para la Administración del sistema tributario*. XXVIII Asamblea General del CIAT. Madrid: IEF, pàg. 121-122).

4. Per a una anàlisi més detallada d'aquesta matèria, vegeu DELGADO GARCÍA, A. M.; OLIVER CUELLO, R. (2001). «Las declaraciones tributarias telemáticas». *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*. Núm. 259.

En segon lloc, l'entitat col·laboradora o l'entitat de dipòsit assignarà al contribuïent un número de referència complet (NRC), una vegada comptabilitzat l'import. Així mateix, aquesta entitat lliurarà un rebut al declarant o l'hi remetrà, que té efectes alliberadors davant l'Administració tributària. L'NRC es genera de manera informàtica mitjançant un sistema criptogràfic que relaciona de forma unívoca l'NRC amb l'import que cal ingressar o retornar. No obstant això, quan el resultat de l'autoliquidació sigui negatiu, amb sol·licitud de devolució o amb renúncia a la devolució, no cal obtenir l'NRC, sinó que el presentador es posarà directament en comunicació amb l'AEAT per Internet per procedir a la fase següent del procediment de presentació telemàtica. En aquest punt, s'ha de tenir en compte que les autoliquidacions tributàries telemàtiques les poden presentar els contribuïents, igual com en el cas d'autoliquidacions presentades per altres mitjans, de manera espontània fora del període voluntari en dos supòsits: per a suplir la falta de presentació anterior o bé per a modificar l'autoliquidació que s'ha presentat.

En tercer lloc, després de fer l'operació anterior i d'obtenir l'NRC corresponent, el declarant es posarà en comunicació amb l'AEAT, mitjançant la pàgina web d'Internet, per presentar la declaració en la mateixa data en què va tenir lloc l'ingrés o, si escau, la sol·licitud de devolució. Introduirà, si escau, l'NRC assignat per l'entitat col·laboradora i emplenarà les dades incloses en el formulari que apareixerà en pantalla, després de seleccionar l'opció de presentació de declaracions. La transmissió telemàtica de la declaració liquidació s'haurà de fer en la mateixa data en què tingui lloc l'ingrés que en resulta. En conseqüència, es produeix una simultaneïtat en l'ingrés i en la presentació de l'autoliquidació, ja que ambdós tenen lloc el mateix dia. Si bé en realitat el que es fa en primer lloc és l'ingrés i posteriorment

la presentació. Ara bé, si no es pot fer la presentació el mateix dia en què té lloc l'ingrés per raons tècniques, la transmissió telemàtica de l'autoliquidació es podrà fer fins al segon dia hàbil següent al de l'ingrés.

En relació amb aquest extrem, cal destacar que es podria donar el cas que, tot i que s'hagués fet l'ingrés l'últim dia del període voluntari, no es pogués presentar dins del termini l'autoliquidació, perquè la Xarxa està saturada, o per problemes amb el servidor o per qualsevol altre problema de caràcter tècnic. Referent a això, considerem que, així mateix, la declaració podria presentar-se dins dels dos dies hàbils següents a l'acabament del període voluntari, sense cap conseqüència jurídica per a l'obligat tributari, malgrat el silenci que guarda la normativa en aquest extrem.

No obstant això, si la presentació tampoc no es pogués efectuar dins d'aquests dos dies, cal plantejar-se quins efectes es derivarien per a l'obligat tributari. En aquests casos, com que l'ingrés ja s'ha produït, entenem que no hi hauria omisió de l'ingrés, de manera que no es podria imposar cap sanció per la infracció tipificada en l'article 191 LGT, i tampoc no es podrien exigir interessos de demora en concepte indemnitzatori. Tanmateix, la falta de presentació de les autoliquidacions en els terminis assenyalats per la normativa tributària constitueix una infracció lleu tipificada en l'article 198 LGT, ja que l'ingrés del deute no eximeix de l'obligació de presentar la declaració.<sup>5</sup>

El quart pas que ha de fer l'obligat tributari que presenti la declaració per via telemàtica consisteix a seleccionar el certificat d'usuari, a l'efecte de generar la signatura electrònica. A continuació, el declarant transmetrà la declaració completa amb la signatura digital, o signatures digitals, si escau.<sup>6</sup> En cinquè lloc, una vegada s'ha

5. Pel que fa a això, s'ha de tenir en compte l'existència de diverses circumstàncies exoneradores de responsabilitat en matèria d'infraccions tributàries, regulades en l'article 179.2 LGT. De manera que si el declarant incorre en alguna d'elles, l'Administració no podria imposar-li cap sanció per infracció lleu. Així, si es destrueix l'ordinador del declarant en el qual té instal·lat el seu certificat d'usuari, podria aplicar-se la causa d'exoneració de responsabilitat consistent en la concurrència de força major, recollida en la lletra *b* d'aquest precepte. O bé podria aplicar-se la circumstància assenyalada en la lletra *d*, si el declarant obra amb la diligència necessària.

6. Cal més d'una signatura digital, per exemple, quan es presenta una declaració conjunta de l'IRPF per mitjans telemàtics, en la qual cal fer constar la signatura d'ambdós cònjuges. No obstant això, en l'àmbit de la col·laboració social en la presentació de declaracions, només es farà constar la signatura digital del presentador, i no és necessària la de l'obligat a qui representa.

acceptat la presentació, l'AEAT li tornarà en pantalla la declaració o el document d'ingrés o devolució, validats amb un codi electrònic de setze caràcters, a més de la data i hora de presentació. Finalment, el declarant haurà d'imprimir i conservar la declaració o documents acceptats i validats amb el codi electrònic corresponent. Per tant, l'obligat tributari que fa la presentació telemàtica d'una declaració rep dos rebuts o justificants: un de corresponent a l'ingrés i un altre de relatiu a la presentació de la declaració. Ambdós rebuts tenen caràcter alliberador per al contribuent davant l'Administració tributària. Per això és important conservar-los.

### 3. Les notificacions tributàries telemàtiques

La incorporació de les tècniques telemàtiques en la relació entre l'Administració i l'obligat tributari permet utilitzar-les com a mitjans idonis per a practicar les notificacions, per la rapidesa que representen en la comunicació entre ambdues parts. Sens dubte, els mitjans telemàtics, en comparació amb la resta de mitjans de notificació, faciliten la pràctica de les notificacions i les agiliten, de manera que no solament doten de més eficàcia el funcionament de l'Administració i la comunicació amb l'obligat tributari, sinó que també permeten un control administratiu més gran en la pràctica de les notificacions. Així, doncs, no s'ha d'oblidar que són molts els actes que cal notificar a nombrosos obligats tributaris en un sistema de gestió en massa i en poc temps.

En aquests casos, el mitjà (correu electrònic) es confon amb el lloc per a la pràctica de notificacions (adreça electrònica única); i d'altra banda, generalment, el subjecte receptor de la notificació serà el seu destinatari, amb les repercussions que tot això pot tenir quant a la recepció i la pràctica de la notificació. I d'altra banda, s'ha d'assenyalar que es confon l'òrgan que resol, i per tant notifica, amb l'agent que materialment practica la notificació,

amb la qual cosa s'agilita la pràctica de la notificació i es pot evitar la gran conflictivitat que hi ha en aquesta matèria.

En l'àmbit de l'aplicació dels tributs, la LGT no regula aquesta qüestió, llevat del cas de les reclamacions economicoadministratives. Per això la normativa aplicable és la Llei 30/1992, de 26 de novembre, de règim jurídic de les administracions públiques i del procediment administratiu comú (d'ara endavant, LRJPAC), l'article 59.1 de la qual admet la notificació mitjançant qualsevol mitjà que permeti l'acreditació de la recepció, de la data, la identitat i el contingut de l'acte notificat. En concret, aquest mateix precepte dedica l'apartat 3 a la notificació per mitjans telemàtics, ateses les especialitats d'aquest mitjà; norma desenvolupada per l'article 12 del RD 263/1996, de 16 de febrer, que regula la utilització de tècniques electròniques, informàtiques i telemàtiques per l'Administració general de l'Estat.

Perquè la notificació es practiqui utilitzant mitjans telemàtics, caldrà que l'interessat ho hagi assenyalat expressament, o bé indicant com a preferent el mitjà telemàtic per a rebre notificacions (en la seva sol·licitud, escrit o comunicació) o bé consentint aquest mitjà a proposta de l'òrgan administratiu corresponent (article 59.3 LRJPAC i article 12 RD 263/1996). Per tant, la utilització d'aquesta via per a la pràctica de les notificacions és optativa i l'elecció concreta sempre depèn exclusivament de l'obligat tributari, tant si és persona física com jurídica, i amb independència en aquest últim supòsit de la condició de petita, mitjana o gran empresa.

A més, s'han de complir una sèrie de condicions generals previstes en l'article 7.1 del RD 263/1996: la garantia de la seva disponibilitat i accés en les condicions que en cada cas s'estableixin; l'existència de compatibilitat entre els utilitzats per l'emissor i el destinatari que permeti tècnicament les comunicacions entre ambdós,

incloent-hi la utilització de codis i formats o dissenys de registre establerts per l'Administració general de l'Estat; i l'existència de mesures de seguretat tendents a evitar la intercepció i alteració de les comunicacions, i també els accessos no autoritzats.<sup>7</sup> L'interessat haurà de disposar d'una adreça electrònica habilitada per a això, que serà única per a totes les notificacions possibles que les administracions han de practicar (article 12.3 RD 263/1996).<sup>8</sup>

Segons la nostra opinió, l'adreça electrònica única es converteix, d'aquesta manera, en el domicili electrònic de l'interessat, a efectes de notificacions. Ara bé, la regulació de l'adreça electrònica única és excessivament rígida, ja que obliga l'interessat a disposar d'un compte de correu electrònic exclusiu per a notificacions, que serà diferent dels comptes que utilitzi habitualment. De manera que aquesta regulació aporta molts avantatges per a l'Administració (facilitació i agilitació de la pràctica de les notificacions), però pocs per al ciutadà, ja que, com es veurà, si transcorren deu dies des de la recepció de la notificació sense que s'accedeixi al contingut, s'entén per practicada. Amb això, els obligats tributaris poques vegades es veuran motivats a assenyalar com a preferent aquest mitjà de notificació.

Segons l'article 12.4 del RD 263/1996, la notificació no es practicarà per mitjans telemàtics en tots els procediments, sinó només en els assenyalats de manera expressa per l'interessat. Durant la tramitació del procediment, i

només si es presenten causes tècniques justificades, l'interessat pot requerir a l'òrgan que les notificacions successives no es practiquin per mitjans telemàtics. El sistema de notificació haurà d'acreditar les dates i hores en què té lloc la recepció de la notificació i l'accés al contingut del missatge, i també qualsevol causa tècnica que impedeixi qualsevol de les dues circumstàncies (article 12.5 RD 263/1996).

De conformitat amb l'article 59.3 LRJPAC, la notificació s'entendrà practicada a efectes legals «en el momento en que se produzca el acceso a su contenido en la dirección electrónica», és a dir, des que s'obre el missatge de correu. En canvi, el RD 263/1993 no conté cap previsió similar, si bé es refereix que ha de quedar constància de la data i hora en què té lloc l'accés al contingut de la notificació. D'entrada, el criteri de l'article 59.3 LRJPAC sembla anar en contra del principi de recepció que impera en tota la regulació de les notificacions. En relació amb les telemàtiques, en canvi, sembla que s'acull el principi de cognició. Encara que, com es veurà, queda molt matisat per la previsió que si passen deu dies des de la recepció sense que s'accedeixi al contingut, s'entén rebutjada. En efecte, de conformitat amb l'article 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 aquest cas la notificació es considera practicada, d'acord amb l'article 111.2 LGT.

7. Per la seva banda, l'article 7.2 d'aquesta norma estableix que les notificacions telemàtiques seran vàlides quan compleixin els requisits següents: constància de la transmissió i recepció, de les dates i del contingut íntegre de les comunicacions; identificació fidedigna del remitent i del destinatari de la comunicació; i que els particulars hagin assenyalat el suport, mitjà o aplicació com a preferent per a les seves comunicacions amb l'Administració general de l'Estat en qualsevol moment de la iniciació o tramitació del procediment o del desenvolupament de l'actuació administrativa.

8. L'adreça electrònica única ha de complir els requisits següents: tenir identificadors d'usuari i claus d'accés per a garantir l'exclusivitat del seu ús; disposar de mecanismes d'autenticació que garanteixin la identitat de l'usuari; contenir mecanismes de xifratge per a protegir la confidencialitat de les dades; i qualsevol altre que es fixi de manera legal o reglamentària. La vigència de l'adreça electrònica única és indefinida, excepte quan se'n sol·liciti la revocació, per mort o extinció de la personalitat jurídica, quan una resolució administrativa així ho ordeni, o pel transcurs de tres anys sense que s'utilitzi per a la pràctica de notificacions (supòsit en què s'inhabilitarà l'adreça electrònica única, i així es comunicarà a l'interessat).

Per tant, al nostre parer, el legislador es podria haver estalviat les mencions a «l'accés» al contingut de la notificació i al rebuig, i haver establert simplement que, transcorreguts deu dies naturals des de la recepció de la notificació pel servidor corresponent, es tingués per efectuada la notificació a tots els efectes legals. Sobretot quan l'efecte que es preveu de manera expressa és el rebuig, mentre que en les notificacions tributàries practica- des per altres mitjans, segons disposa l'article 112.1 LGT, s'acudeix a la notificació per compareixença mitjançant anuncis.

Ara bé, com és lògic, l'article 59.3 LRJPAC exceptua d'aquest efecte la impossibilitat tècnica o material de l'accés, tant si es comprova d'ofici com a instàncies del destinatari. El problema que es pot plantejar, en aquest cas, consisteix a determinar quan es presenta una circumstància que impedeixi l'accés de manera tècnica o material, com pot ser el cas del tall del subministrament elèctric, una avaria de l'equip informàtic o una avaria del servidor del correu electrònic. És per això que perquè una d'aquestes causes operi com a determinant de la imposibilitat tècnica o material i, per tant, com a excepció a la consideració de rebuig de la notificació, caldrà provar les circumstàncies, tasca que en ocasions pot ser bastant complexa.

#### **4. Presentació telemàtica de recursos**

El tema de l'ús de la via telemàtica en la presentació del recurs de reposició i altres sol·licituds de caràcter tribu- tari (com la de devolució d'ingressos indeguts, de rectifi- cació d'autoliquidacions i d'iniciació del procediment de rectificació d'errors materials, de fet o aritmètics) és objecte de regulació per part de la Resolució d'11 de desembre de 2001 de la Direcció General de l'Agència Estatal d'Administració Tributària. D'altra banda, la LGT, en la disposició addicional setzena, es refereix a la utilit-

zació de mitjans electrònics, informàtics o telemàtics en les reclamacions economicoadministratives.

Quant al procediment de presentació telemàtica del recurs de reposició i de les sol·licituds esmentades, en primer lloc, el sol·licitant o, si escau, el seu representant, s'ha de posar en comunicació amb l'Agència Tributària mitjançant la seva pàgina web. Seguidament, ha de seleccionar el tipus de sol·licitud que vol presentar, si bé la qualificació no és obligatòria. En funció de l'opció tri- ada, emplenarà les dades incloses en el formulari que apareixerà a la pantalla.

Les al·legacions es podran incorporar mitjançant la recu- peració d'un fitxer en format HTML o crear-lo en el mateix moment de la interposició. Si es vol aportar docu- mentació annexa a la sol·licitud, l'interessat o el seu representant ho haurà de fer en qualsevol dels registres previstos en la norma administrativa. En la documentació es farà menció del codi electrònic de validació que l'Agència Tributària ha tornat. Una vegada introduïdes totes les dades, si conforme a l'aplicació informàtica són validades, es mostrarà l'escrit de presentació de la sol·licitud. En cas contrari, s'indicaran els errors perquè l'interessat o el seu representant procedeixi a esmenar- los. A continuació, s'ha de seleccionar un certificat d'usuari, prèviament instal·lat al navegador per a generar la signatura digital. Després, es transmetrà a l'Agència Tributària l'escrit de presentació de la sol·licitud amb la signatura digital. Si la sol·licitud és acceptada, l'Agència Tributària li tornarà en pantalla l'escrit de presentació de la sol·licitud validat amb un codi electrònic de setze caràcters, a més de la data i hora de presentació.

Així mateix, si la sol·licitud es va presentar mitjançant un representant voluntari, tant en l'àmbit de les persones físiques com jurídiques, l'aplicació assenyalarà, mitjan- çant un missatge, la necessitat que en el termini de deu



dies següents a la presentació de la sol·licitud s'acrediti la representació a favor del representant. És possible acreditar per Internet l'atorgament, acceptació i revocació de la representació en la tramitació de recursos. El

sol·licitant o, si escau, el seu representant haurà d'imprimir l'escrit de presentació de la sol·licitud i conservar-lo una vegada estigui acceptat i validat amb el codi electrònic corresponent.

### Citació recomanada

DELGADO, Ana María; OLIVER, Rafael (2006). «Principals aplicacions d'Internet a l'Administració Tributària» [article en línia]. *IDP. Revista d'Internet, Dret i Política*. Núm. 2. UOC. [Data de consulta: dd/mm/aa].

<[http://www.uoc.edu/idp/2/dt/cat/delgado\\_oliver.pdf](http://www.uoc.edu/idp/2/dt/cat/delgado_oliver.pdf)>

ISSN 1699-8154



Aquesta obra està subjecta a la llicència Reconeixement-NoComercial-SenseObraDerivada 2.5 de Creative Commons. Així doncs, se'n permet la còpia, distribució i comunicació pública sempre que se'n citi l'autor i la font (Revista IDP), i l'ús concret no tingui finalitat comercial. No se'n poden fer usos comercials ni obres derivades. La llicència completa es pot consultar a:  
<<http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/2.5/es/deed.ca>>

### Ana María Delgado García

[adelgadoga@uoc.edu](mailto:adelgadoga@uoc.edu)

Llicenciada en Dret (Universitat de Barcelona, 1992). Doctora en Dret (Universitat de Barcelona, 1997). Professora de Dret financer i tributari de la UOC.

### Rafael Oliver Cuello

[rafael.oliver@upf.edu](mailto:rafael.oliver@upf.edu)

Llicenciat en Dret (Universitat de Barcelona, 1989). Màster en Dret tributari (Universitat de Barcelona, 1991). Doctor en Dret (Universitat de Barcelona, 1997). Professor de Dret financer i tributari de la Universitat Pompeu Fabra. Consultor de Dret financer i tributari de la UOC.