

# Notificaciones electrónicas tributarias: Estatuto jurídico y su problemática

Autor 1: Nuria Aguilera Luque

Autor 2: David Luna Gómez

Tutor del trabajo: César Cayuelas Porras

**Resumen.** *En los últimos años, el régimen de las notificaciones administrativas ha experimentado un gran avance en nuestro país. Impulsado por la Unión Europea, el legislador español consagró en la Ley 39/2015 el principio de preferencia de medios electrónicos en la notificación, imponiendo en algunos casos la notificación electrónica para determinados grupos y procedimientos. Uno de los ámbitos más afectados por el avance de la administración electrónica es el ámbito tributario. Por ello, nuestro trabajo se centrará en estudiar la notificación electrónica en este ámbito concreto, la cual ha supuesto indudables ventajas, pero también ha provocado que se planteen una serie de problemas tanto para la administración pública como para el ciudadano a raíz de la nueva normativa.*

**Palabras clave.** *Notificación electrónica, notificación electrónica tributaria DEH, sede electrónica, problemas*

**Abstract.** *In recent years, the system of administrative notifications has made great strides in our country. Encouraged by the European Union, the Spanish legislator enshrined in Law 39/2015 the principle of preference of electronic means in notification, imposing in some cases electronic notification for certain groups and procedures. One of the areas most affected by the progress of e-Government is taxation. Therefore, our work will focus on studying electronic reporting in this specific area, which has been of undoubted benefit, but it has also caused a number of problems for both the public administration and the citizen as a result of the new regulations.*

**Keywords.** *Electronic notification, electronic tax notification, DEH, Electronic sites, problems*

## 1 Introducción

En los últimos años hemos asistido a una revolución digital que ha afectado a todos los ámbitos de la vida, y uno de los más importantes ha sido el ámbito de la Administración pública y su relación con el ciudadano. En este ámbito han sido especialmente relevantes los medios electrónicos y digitales, más hoy en día, pues se han convertido en un medio de comunicación indispensable a raíz de la crisis sanitaria mundial provocada por el COVID-19.

Nuestro trabajo se centra en el estudio de las notificaciones electrónicas como herramienta culmen de los procedimientos de la Administración frente a sus administrados y siendo esta donde pivotan las garantías de estos últimos. Por ello, estudiaremos el estatuto jurídico de estas y los problemas que presentan en la actualidad. Concretamente, nos centraremos en las notificaciones electrónicas tributarias porque, obviando las nuevas fórmulas electrónicas de la Administración de Justicia, es en el ámbito tributario donde sin duda hay más flujo de comunicación entre la Administración y el ciudadano, y donde más derechos e intereses se pueden ver afectados.

La Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas establece la obligación a un determinado grupo de ciudadanos de comunicarse a través de medios electrónicos. Pero este solo ha sido el último paso, pues ya se iba consolidando desde instancias europeas esta revolución digital. Tal obligación estaba ya establecida para determinados tipos de declaraciones aduaneras, como son la de exportación y de tránsito, por el Reglamento (CE) n.º 1875/2006

de la Comisión, de 18 de diciembre de 2006, por el que se modifica el Reglamento (CEE) n.º 2454/93, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo por el que se establece el Código Aduanero Comunitario. En las declaraciones aduaneras, pues el 99% de estas se presentan lo hacen por medios electrónicos, existe la obligatoriedad de relacionarse por estos medios con los representantes aduaneros en el desarrollo de su actividad.

Siguiendo la tendencia comunitaria marcada por la comisión europea, España publicó en el año 2015 dos nuevas normativas que afectaban al funcionamiento administrativo en base a la implantación y utilización de las TICs: la citada Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (en adelante, LPACAP) y la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (en adelante, LRJSP). La finalidad de ambas era conseguir una transformación hacia una Administración electrónica que afectaría tanto a la propia administración pública como a los ciudadanos que se relacionan con ella.

Las ventajas que ofrece para el ciudadano frente a la administración tradicional son la disponibilidad, la facilidad de acceso, el ahorro de tiempo y la simplificación de los trámites mientras que las ventajas que ofrece para la administración pública son la reducción del coste y plazo de tramitación, la reducción de los papeles y archivos necesarios para la tramitación, un incremento en la seguridad de las transacciones y la eliminación de la necesidad de introducir una misma información en distintos sistemas, que se ha llamado interoperabilidad, y que es uno de los grandes objetivos de esta e-Administración.

El uso de medios electrónicos en las relaciones de la administración y el administrado pasa de ser un derecho que ostentaba el administrado a una obligación y, como cualquier deber, conlleva unos aspectos negativos que el legislador debe paliar.

Efectivamente, la normativa española sobre administración electrónica encuentra principalmente su contenido en la LPACAP, pero la constitución de este mastodonte que es la e-Administración nace a través de numerosa normativa que lo complementa: *normas referentes a identificación, firma electrónica y representación, registros electrónicos, archivo electrónico de documentos, normas técnicas de interoperabilidad, etc.*

Por todo lo expuesto, queda demostrada la importancia y complejidad de la intrusión de la Administración electrónica en nuestras vidas hace 5 años, pero aún son visibles determinados problemas que o bien no se han visto resueltos o bien no han tenido una resolución del todo aceptable para la doctrina o por el propio devenir de los procedimientos administrativos, o en este caso, tributarios.

Es por ello por lo que nuestros objetivos son: en primer lugar, conocer y analizar el nuevo régimen jurídico de las notificaciones electrónicas y su diferencia con el régimen anterior y, en segundo lugar, resaltar los principales problemas que actualmente siguen vigentes, y las soluciones que han ido desarrollando tanto la doctrina como la jurisprudencia. Pero el objeto específico de estudio de este trabajo es el sistema de notificaciones electrónicas en el ámbito tributario. Vamos a detenernos especialmente en su aspecto garantista para el ciudadano, pues con la reforma de la LPACAP, una parte de la doctrina ha detectado una serie de fallos y lagunas legales.

## **2 Estatuto jurídico de la notificación electrónica**

La importancia del Derecho Administrativo en el estatuto jurídico de las notificaciones electrónicas tributarias se justifica por ser este el derecho supletorio aplicable en todas aquellas cuestiones que no tengan una regulación específica en el ámbito tributario. Así se consagra en el art 109 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. (en adelante LGT), que establece que el régimen de notificaciones tributarias será el previsto en las normas administrativas generales, es decir, en la LPACAP, con las especialidades establecidas en la sección 3ª del Capítulo II del Título I que dedica la LGT a las notificaciones en materia tributaria.

La promulgación de las Leyes 39/2015 (LPACAP) y la Ley 40/2015 (LRJSP) en sustitución de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común. (en adelante LRJPAC) supusieron un cambio de paradigma en el régimen general de las notificaciones electrónicas administrativa y por ende, de la tributaria, introduciendo el principio de preferencia de medios electrónicos en la notificación: el medio electrónico pasa a ser el medio preferente de notificación mientras que las notificaciones tradicionales o a papel son relegadas como medio subsidiario.

Tabla 1. Tabla comparativa entre el sistema de notificaciones anterior a la LPACAP y el actual

	OBJETO	REQUISITOS DE VALIDEZ DE LA NOTIFICACIÓN	POSIBILIDAD DE ELECCIÓN DEL MEDIO	POSIBILIDAD DE ELECCIÓN DEL LUGAR	RECHAZO DE LA NOTIFICACIÓN	REQUISITOS DE VALIDEZ PARA LA PRÁCTICA	MEDIOS Y HERRAMIENTAS	SUJETOS	PLAZOS Y EFICACIA
LRIPAC Y OTRA NORMATIVA	Art 58.1. Las resoluciones y actos administrativos que afecten a los derechos e intereses del interesado. <u>Sin especificar que órgano debe notificar</u>	Arts. 58.2 y 58.3. Texto íntegro de la resolución, con indicación de si es o no definitivo en la vía administrativa, la expresión de los recursos que procedan, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos.	RD 1671/2009: solo se exigía el consentimiento expreso o la solicitud del interesado para optar a las notificaciones electrónicas	Art 59.2. Solo permitía la posibilidad de designar domicilio a efectos de notificaciones cuando el procedimiento era iniciado a instancia de parte, guardando silencio sobre esta posibilidad cuando el procedimiento era iniciado de oficio	Art 59.4. Cuando el interesado o su representante rechace la notificación de una actuación administrativa, se dará por efectuado el trámite y siguiéndose el procedimiento	Art 59.1. Que el medio donde se practique la notificación permita tener constancia de la recepción por el interesado o su representante, así como de la fecha, la identidad y el contenido del acto notificado	Ley 11/2007. A través de tres sistemas: dirección electrónica habilitada, correo electrónico y por comparecencia electrónica en la sede de la Administración actuante	La notificación electrónica era optativa y se necesitaba el consentimiento del interesado	Art 58.2. Toda notificación deberá ser cursada dentro del plazo de diez días a partir de la fecha en que el acto haya sido dictado
LPACAP	Art 40.1. Las resoluciones y actos administrativos que afecten a los derechos e intereses del interesado. <u>Notificará el órgano que dicte las resoluciones y actos administrativos</u>	Arts. 40.2 y 40.3. Texto íntegro de la resolución, con indicación de si es o no definitivo en la vía administrativa, la expresión de los recursos que procedan, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos. Se precisa que los recursos que procedan contra el acto pueden ser tanto en vía administrativa como judicial.	Art 41.1. Se exige la comunicación por medio de un modelo normalizado a la Administración por parte del interesado para optar a las notificaciones electrónicas (si no está obligado a ellas por ley o reglamento)	Art 41.3. En los procedimientos iniciados a instancia de parte se permite que sea el interesado el que elija el medio para realizar esas notificaciones.  Art 41.4. En los procedimientos iniciados de oficio, a los solos efectos de su iniciación se permite a la Administración recabar datos del domicilio del interesado para poner en conocimiento del interesado el procedimiento y que elija el medio para realizar esas notificaciones.	Art 41.5. Cuando el interesado o su representante rechace la notificación de una actuación administrativa, se dará por efectuado el trámite y siguiéndose el procedimiento  Art 43.2 Cuando la notificación por medios electrónicos sea obligatoria o haya sido expresamente elegida, se entenderá rechazada cuando hayan transcurrido diez días naturales desde la puesta a disposición de la notificación sin que se acceda a su contenido.	Art 41.1. Que el medio donde se practique la notificación permita tener constancia de su envío o puesta a disposición, la recepción o acceso por el interesado o su representante, sus fechas y horas, el contenido íntegro y la identidad fidedigna del remitente y destinatario de esta.	Art.43.1. Mediante comparecencia en la sede electrónica de la Administración u Organismo actuante, a través de la dirección electrónica habilitada única o mediante ambos sistemas	La notificación se practicará preferentemente por medios electrónicos y hay determinados sujetos obligados legal y reglamentariamente a relacionarse de esta forma (art 14.2, art 14.3, art 41.1)	Art 40.2. Toda notificación deberá ser cursada dentro del plazo de diez días a partir de la fecha en que el acto haya sido dictado  Art 43.2. La notificación electrónica se entiende practicada en el momento en que se produzca el acceso a su contenido. Se entiende rechaza a los diez días naturales desde la puesta a disposición sin acceder a su contenido cuando la notificación por medios electrónicos sea obligatoria o se haya elegido expresamente

Fuente: Elaboración propia

Los principales cambios están recogidos en la Tabla 1, siendo de vital importancia los aspectos relacionados con el rechazo de la notificación, los sujetos obligados a comunicarse electrónicamente y los medios y herramientas utilizados por la Administración.

### 3 Problemática actual de las notificaciones electrónicas, en especial, las tributarias

La institución de la notificación ha sufrido una transformación fundamental con la generalización de las notificaciones electrónicas. Sus ventajas desde el punto de vista de la Administración son innegables, pero lo cierto es que el régimen actual dibuja un escenario de cierto desequilibrio sobre el que la doctrina ya ha alzado la voz.

Entre estas dificultades podemos destacar la necesidad de consultar periódicamente la dirección electrónica habilitada, la falta de obligatoriedad material del aviso previo a la puesta a disposición o la onerosa carga de la prueba cuando no se pueda acceder a la notificación por dificultades técnicas, incluso de la propia Administración. Con todo ello, tampoco podemos dudar de que el empleo de medios electrónicos, siempre que se mantengan indemnes las garantías procedimentales necesarias, supone un avance fundamental para garantizar un control más efectivo de las obligaciones tributarias y agilizará los procedimientos, reduciendo la conflictividad de la Administración con sus administrados.

Estos problemas se ven claramente cuando colocamos el *atrezzo* y entra la vida real a formar parte de la norma: Imaginemos el caso de un procedimiento tributario iniciado de oficio por la Administración (artículo 98 LGT y 87 RGAT), pues es el caso más grave, como, por ejemplo, el caso de iniciarse un procedimiento inspector. Si el administrado no se ha dado de alta en todas y cada una de las plataformas habilitadas por las administraciones y organismos estatales, autonómicos o locales en los que opere, las administraciones públicas le pueden haber incluido en el sistema de manera automática, y dando por hecho que las Administraciones no hayan tenido la precaución de comunicar en papel que, a partir de un cierto momento, van a proceder a notificar electrónicamente, y tampoco enviándole el correspondiente aviso por no tener el correo electrónico para ello, el administrado puede encontrarse con ciertos problemas. En ese caso, la Administración o Administraciones pueden haber puesto una notificación en el buzón de notificaciones electrónicas del interesado sin que este lo sepa, lo cual, muy probablemente, acarreará un rechazo de la notificación por el transcurso del plazo de 10 días sin acceso a ella. Esto puede derivar en el mejor de los casos en una indefensión y en el peor en una sanción, aunque ninguno de los dos escenarios resulta favorable para el bolsillo del administrado.

En otro acto de nuestra obra nos encontramos ante un procedimiento iniciado a solicitud del interesado (artículo 98 LGT y 88 RGAT) el administrado también puede sufrir indefensión. En este sentido, la atención del interesado ante la posible notificación es claramente mayor. No obstante, también en estos casos resulta complejo, sobre todo si se relaciona con varios organismos y Administraciones, acceder a todas y cada una de las plataformas, y más problemáticas serán las relaciones con Administraciones con las que se inició un procedimiento cuando todavía había que presentar el escrito en el registro en papel y, posteriormente, se ha implantado el registro electrónico.

Pero visto estas dos escenas cotidianas, hemos analizado los principales problemas observados, organizándolos de la siguiente forma:

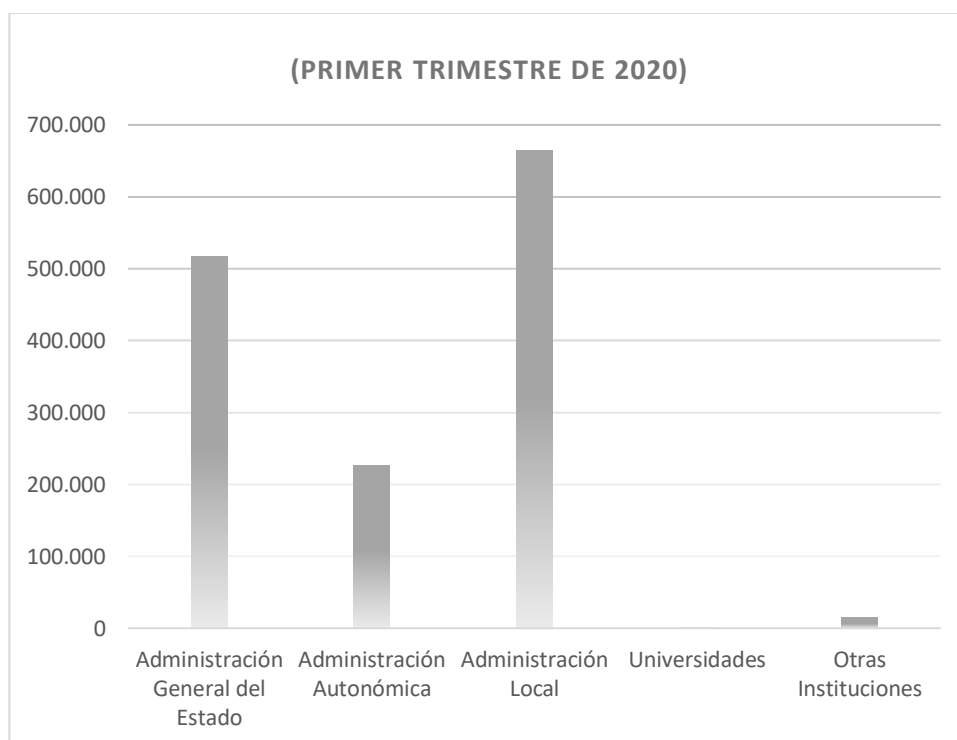
<b>SOBRE ¿DÓNDE?</b>
Analizamos las diversas plataformas de recepción de notificaciones electrónicas (VERTICAL) así como la variedad de Administraciones que notifican a los administrados (HORIZONTAL).
<b>SOBRE ¿CUÁNDO?</b>
Analizaremos los tres aspectos más conflictivos: <ol style="list-style-type: none"> <li>1. El primer aviso y el aviso de las notificaciones en general.</li> <li>2. Los días de cortesía</li> <li>3. El rechazo de las notificaciones (art. 43.2 de la LPACAP)</li> </ol>
<b>SOBRE ¿A QUIÉN?</b>
Analizaremos la inclusión de un listado de obligados por la Administración y su conveniencia.

### 3.1 Sobre ¿dónde?

#### 3.1.1 Vertical

Este problema radica en que podemos recibir notificaciones de diversas administraciones (Administración General del Estado, Comunidades Autónomas, Entes Locales, etc.) y no hay seguro un lugar común para depositarlas, incluso dentro de la Administración General del Estado como el caso de la Dirección General de Tráfico y su Dirección Electrónica Vial (DEV), o la Tesorería General de Seguridad Social. Esto hace que un obligado tributario tenga que acudir a distintas plataformas para poder recibir estas notificaciones, con lo que conlleva esto en tiempo y esfuerzo cada día. Por lo tanto, este panorama obliga a las empresas que se relacionan con diferentes Administraciones a tener que dedicar más recursos humanos y materiales para garantizar la recepción de las notificaciones electrónicas cuando este sistema se ideó, precisamente, para mejorar la eficacia y la eficiencia, ahorrar costes a Administraciones y administrados y aumentar la seguridad jurídica.

*Gráfico 1. Total entregas por NOTIFIC@<sup>1</sup> por tipo de Administración*



*Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de DataOBSAE gestionados por la Secretaría General de Administración Digital del Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital*

Por tanto, hay que tener en cuenta que esta amplitud de posibilidades a la hora de notificar a través de medios electrónicos (y en algunos casos, su obligatoriedad) puede dar lugar a problemas para aquellos ciudadanos que tienen relaciones con diferentes Administraciones correspondientes a distintos ámbitos, ya que han de consultar diariamente y en diferentes direcciones si tienen alguna notificación pendiente.

Frente a este problema, se han ido desarrollando distintas plataformas privadas que intentan centralizar las notificaciones de los usuarios como, por ejemplo, DEH Online<sup>2</sup>. Pero, quizá, la mejor herramienta y la más

<sup>1</sup> Según el centro de transferencia tecnológica, Notific@ es un servicio de gestión de notificaciones, que proporciona una plataforma para gestionar automáticamente todas las notificaciones y comunicaciones que se generan en los organismos emisores para que estas lleguen a su destino de una manera eficaz y eficiente. Es decir, no se trata de un portal de notificación en sí mismo, sino de un servicio que remite a los portales de notificación al ciudadano para que reciba las notificaciones. En definitiva, es el programa electrónico con el que trabaja la administración pública, al ser una plataforma que, en colaboración con otros agentes colaboradores, facilita a las Administraciones Públicas la puesta a disposición a los ciudadanos de las notificaciones y comunicaciones que generan.

<sup>2</sup> DEH Online, pionera en Europa, es una plataforma donde los autónomos reciben de manera segura y con toda garantía, todas y cada una de las notificaciones que les envíen desde la Seguridad Social ahora, y otras Administraciones Públicas próximamente. URL: <https://www.dehonline.es/>

ambiciosa corre también a cargo de la Administración a través de la puesta en marcha del Punto único de notificaciones para todas las Administraciones. El origen de esta innovadora idea se gestó en la reunión de 21 de junio de 2017 de la Comisión Sectorial de Administración Electrónica, definiendo en esa misma reunión a esta nueva plataforma cuyo objetivo es *“concentrar el acceso a las notificaciones en un solo punto.”* Pero lo cierto es que esta plataforma, aunque en marcha, a mediados de 2020 *“aún está en fase de diseño por lo que no hay disponibilidad de soporte a usuarios.”*<sup>3</sup>

De hecho, el Consejo General de Economistas <sup>4</sup> ya ha puesto de manifiesto la necesidad de arrancar este punto único de notificaciones electrónicas para las Administraciones, argumentando que *“con ello se facilitaría la recepción de notificaciones administrativas, ya que bastaría con el acceso periódico a un único punto y no, como ahora, a través de cada una de las plataformas habilitadas por las administraciones y organismos estatales, autonómicos o locales.”* Y prosiguen destacando que *“se está causando un evidente perjuicio a los administrados, pero también a las Administraciones, provocando, además, una innecesaria litigiosidad”*.

La única solución que ven viable, a parte de la citada creación del Punto Único de notificaciones, es *“establecer la obligación de que cualquier Organismo o Administración, cuando inicie un procedimiento, sin que haya constancia de que la notificación electrónica ha sido efectivamente recibida, se efectúe en papel, para asegurarse de que el administrado conoce este hecho.”*

Actualmente la única solución viable es la incómoda carga de trabajo de revisar todos los portales donde la Administración puede notificarnos o bien hacer uso de alguna de las plataformas privadas anteriormente mencionadas.

### 3.1.2 Horizontal

El segundo de los problemas trata sobre la diversidad de medios por los que se puede realizar la notificación electrónica.

En ese sentido, los medios electrónicos se establecían en el RD 1671/2009 que desarrollaba la Ley 11/2007 y eran los siguientes:

- a) Mediante la **dirección electrónica habilitada (DEH)** en la forma regulada en el artículo 38.
- b) Mediante sistemas de **correo electrónico con acuse de recibo** que deje constancia de la recepción en la forma regulada en el artículo 39.
- c) Mediante **comparecencia electrónica en la sede** en la forma regulada en el artículo 40.

Lo cierto es que este reglamento se ha visto modificado por la LPACAP en esos artículos y que, además, la legislación tributaria ha despejado dudas estableciendo en el Real Decreto 1363/2010 la adhesión al sistema de notificación en dirección electrónica (art. 2.1 y 6.1).

El problema que se plantea aquí es la diversidad de portales que se deben revisar, teniendo en cuenta que la LPACAP deja a elección de la Administración la notificación mediante la DEH o la sede electrónica, o ambas.

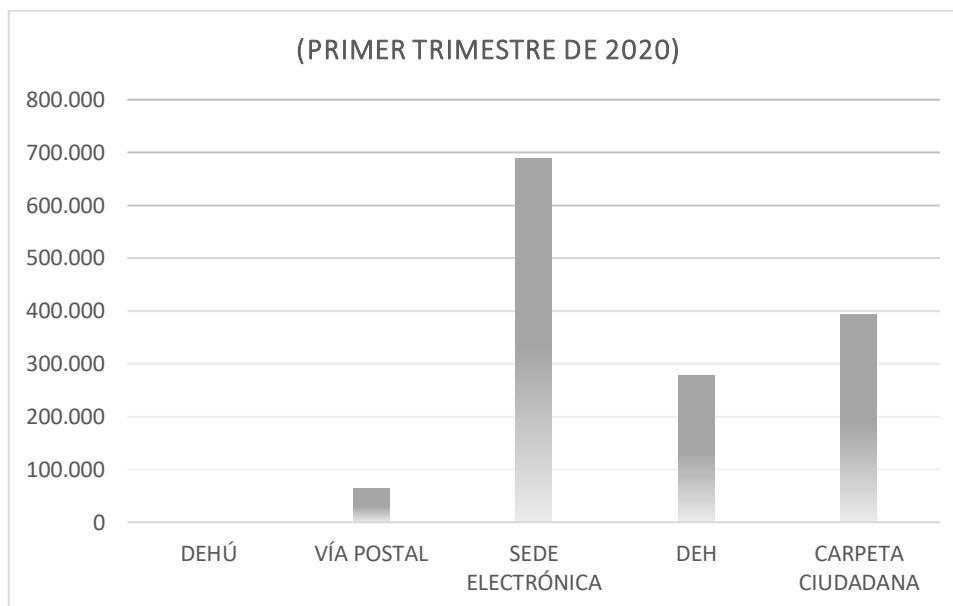
La Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) ha elegido una vía (aunque el ciudadano puede acceder a esa notificación por diversas vías), el resto de los ámbitos de la Administración no han determinado esto aún, cosa que se complica aún más cuando ese ámbito se desglosa entre las diferentes organizaciones territoriales. Por tanto, puede que una misma Administración no tome la decisión de practicar las notificaciones en la DEH (como la AEAT), sino que obligue al sujeto a acudir a diversos medios porque de su regulación no se especifique una como medio directo y concreto, ya que tiene tres medios distintos y a priori desconocemos cuál de estos medios va a ser el elegido por la Administración.

Actualmente, las notificaciones se entregan de forma mayoritaria en la sede electrónica de las sedes electrónicas como se aprecia en la siguiente gráfica donde se seleccionan los datos del Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital, cuya cuantificación se hace a través de la plataforma NOTIFIC@.

<sup>3</sup> Página web oficial de la Administración Electrónica. Visitada en marzo de 2020. URL: <https://administracionelectronica.gob.es/CTT/LEMA#.XnS813JKg7Y>

<sup>4</sup> Consejo General de Economistas. (2019) “Los Economistas piden un punto único de notificaciones electrónicas para todas las Administraciones Públicas.” Publicado el 7 de mayo de 2019, visitada en marzo de 2020. URL: <https://rea.economistas.es/madrid-7-de-mayo-de-2019-los-economistas-piden-un-punto-unico-de-notificaciones-electronicas-para-todas-las-administraciones-publicas/>

Gráfico 2. Total entregas por NOTIFIC@ según vía



*Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de DataOBSAE gestionados por la Secretaría General de Administración Digital del Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital*

La Administración parece haber dejado manifiesta su preferencia por el primer medio mencionado, el uso de la dirección electrónica habilitada, a la cual se accede desde el siguiente enlace: [https://notificaciones.060.es/PCLogin\\_input.action](https://notificaciones.060.es/PCLogin_input.action). Pero lo cierto es que el uso de esta plataforma está limitado al listado de administraciones públicas que lo tienen a su servicio. Por ejemplo, de ellas no participa ni esta casa, la Universidad de Córdoba, ni el Ayuntamiento de Córdoba o la propia Junta de Andalucía. Si estas entidades nos notificaran un acto administrativo deberíamos acudir a las sedes electrónicas respectivas.

El Proyecto de Real Decreto muestra un destacado interés en intentar solventar ambos problemas aquí expuesto, tanto el vertical como el horizontal.

Este Proyecto de Reglamento que se desarrolla la Ley 39/2015 y la Ley 40/2015, *en materia de actuación y funcionamiento del sector público por medios electrónicos* desarrolla el **Punto de Acceso General electrónico (PAG)** y establece que **cada Administración Pública deberá contar con uno**.

Los artículos 31 a 34 del proyecto regulan concretamente las notificaciones electrónicas, imponiendo en ellos a todo el Sector Público la obligación de interoperar con el PAG electrónico del Sector Público Estatal, para que las personas físicas y jurídicas puedan acceder, a través de un único punto, a todas sus notificaciones independientemente de la Administración u organismo público que haya dictado el acto a notificar<sup>5</sup>. Dicha obligación no conlleva inicialmente un deber de poner a disposición de los interesados las propias notificaciones en el PAG electrónico del Sector Público Estatal; éste se configura como un *portal de acceso* que sirve a los interesados *para conocer la información de la existencia de notificaciones de otras AA.PP u organismos no estatales* pero no para tenerlos materialmente a su disposición, *sin perjuicio de que los sistemas estatales posibiliten un medio de conexión a las sedes y/o puntos de acceso autonómicos o locales*, que seguirán estando disponibles.

Este proyecto, en su disposición adicional sexta, de margen para implementar el Punto de Acceso General electrónico del Sector Público Estatal hasta el 1 de diciembre de 2020.

Con la aprobación de este reglamento, se constataría la existencia de un auténtico Punto de Acceso General que evite a los administrados su actual peregrinaje por sedes electrónicas y direcciones electrónicas habilitadas. A tal fin, el Proyecto de Reglamento precisa la literalidad de la Ley 39/2015 y, por vez primera, define que dicho

<sup>5</sup> Artículo 31.1 del citado Proyecto de Reglamento: “Las Administraciones Públicas y entidades vinculadas o dependientes tendrán que interoperar con en el Punto de Acceso General electrónico del Sector Público Estatal para que las personas físicas y jurídicas puedan acceder, a través de un único punto, a todas sus notificaciones, tal como establece el artículo 43.4 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre. Esta previsión será aplicable con independencia de cuál sea la Administración que practica la notificación y si las notificaciones se han practicado en papel o por medios electrónicos, ya sea mediante comparecencia en sede electrónica o a través de la dirección electrónica habilitada única.”

“**punto único de notificaciones**” deberá ser el **Punto de Acceso General del Sector Público Estatal**, limitando otras posibles interpretaciones del texto legal.

Pero parece que esta ansiada unidad e interconexión va a tener que depender de la voluntad de los distintos grados organizativos de la Administración pues la reciente sentencia del Tribunal Constitucional, del día 24 de mayo de 2018 (recurso N° 3628-2016) concluye que *la única interpretación admisible a la vista del reparto constitucional de competencias es que la adhesión al Punto de Acceso General del Sector Público estatal debe ser voluntaria y que los informes de las AA.PP en los que éstas justifiquen los motivos por los que deben mantener sus propias plataformas no son supervisables por el Ministerio de Hacienda y Función Pública, sino sólo controlables por la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.*

El propio Tribunal Constitucional reconoce la posibilidad de impugnación de las futuras normas y actuaciones administrativas que definan, regulen o establezcan el punto de acceso general electrónico lo que, unido a la postura de muchas Administraciones autonómicas, hace previsible que incluso una norma que cree un auténtico portal o directorio nacional con enlaces a los servicios electrónicos de todas las Administraciones pueda ser impugnada.

### 3.2 Sobre ¿cuándo?

El flujo de internet y los nuevos medios de comunicación hace que sea posible una comunicación casi constante y en *streaming* entre personas y esto es trasladable a la relación entre la Administración y los administrados, en este caso, obligado tributario. Así, se genera una cuasi-obligación del ciudadano de estar pendiente constantemente de la recepción de estas notificaciones.

A partir de la entrada en vigor de la LPACAP, la Administración cambió su posición frente al ciudadano siendo este el que tiene el deber de estar pendiente de la llegada de las notificaciones que esta le haga.

La Agencia Tributaria notifica (y así lo hará con los casos sucesivos) por carta a los obligados a recibir comunicaciones y notificaciones electrónicas, su inclusión de oficio, asignándoles una DEH según el artículo 5 del RD 1363/2010.

En caso de que esto no ocurra nos encontraríamos ante una fehaciente falta ante la prohibición de indefensión del ciudadano, pues expone al mismo al uso de un método que ni tan siquiera es conocido por este, quedando amparado por el artículo 24 de nuestra Carga Magna.

La Resolución del TEAC de 2 de julio de 2015, siguiendo este hilo, determina la invalidez de las notificaciones realizadas antes de haberse notificado el acuerdo de inclusión en este sistema al igual que la Sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo, sección 2ª, de la Audiencia Nacional, de 7 de enero de 2016, recurso 158/2013.

Es esta última Sentencia se establece lo siguiente: “(...) *para que la notificación electrónica sea válida, conforme se infiere del art. 115.2 bis del Real Decreto 1065/2007, es preciso que la Administración, **comunique al obligado tributario que se le practicarán notificaciones por esta vía. Sólo tras dicha notificación puede entenderse que existe "puesta a disposición" de la comunicación y sólo entonces es posible entender que, de no accederse a la misma en el plazo de diez días, la notificación ha sido rechazada.***”<sup>6</sup>

Por otro lado, la STSJ de Madrid de 19 de enero de 2015 razona que “*para poder determinar si es o no válida la notificación efectuada por medio del buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas, es preciso acreditar por la Administración que la destinataria de la notificación tuvo conocimiento de la inclusión obligatoria en el Sistema de Dirección Electrónica Habilitada y Asignación de la misma para la práctica de notificaciones y comunicaciones por la Agencia Estatal de Administración Tributaria*”. Y que corresponde “*a la Administración la carga de la prueba, en base al art. 105.1 de la Ley General Tributaria, lo que conduce a determinar que no se ha justificado por la Administración que fuera conforme a Derecho la notificación del acuerdo sancionador efectuada por medio del sistema de Dirección Electrónica Habilitada (DEH)*”.

Por otro lado, la normativa aplicable establece que las Administraciones Públicas enviarán un aviso al dispositivo electrónico y/o a la dirección de correo electrónico del interesado que éste haya comunicado, informándole de la puesta a disposición de una notificación en la sede electrónica de la Administración u Organismo correspondiente o en la dirección electrónica habilitada única. Es decir, se enviará un mensaje al teléfono móvil (SMS) o un correo electrónico que se haya dejado consignado previamente por su titular avisando de la notificación electrónica. Este aviso no es la notificación en sí ni incluye el contenido del acto administrativo.

<sup>6</sup> Sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo, sección 2ª, de la Audiencia Nacional, de 7 de enero de 2016, recurso 158/2013, págs. 3-4. URL: <http://www.poderjudicial.es/search/doAction?action=contentpdf&datasematch=AN&reference=7602811&links=%22158%2F2013%22&optimize=20160219&publicinterface=true>



Pero la LPACAP<sup>7</sup> señala de forma clara que la falta de práctica de este aviso no impedirá que la notificación sea considerada plenamente válida; es decir, que, aunque no se realice el aviso la notificación, esta puede ser válida. El aviso se configura como un elemento *accesorio* de la notificación.

Para que una notificación se entienda como correctamente practicada debemos tener en cuenta la doctrina constitucional antiformalista<sup>8</sup> que exige, no que la notificación se presente de manera impoluta, sino que realmente se comunique el acto administrativo a comunicar.

Este asunto se plantea en la STSJ de Cataluña de 15 de junio de 2018, estimando la indefensión que se produce ante la omisión del aviso de notificación dentro de una notificación por lo demás perfecta estableciendo que *“la actuación de la Administración a través de un sistema que avisa al obligado genera una confianza legítima respecto a la existencia de una notificación de la AEAT pendiente de recepcionar. Esa confianza legítima hace que sea trascendente y relevante que el obligado no entrara en su D.E.H. a la vista que no había recibido un aviso en su dirección de correo como había ocurrido hasta ese momento.”*<sup>9</sup>

### 3.2.1 El rechazo de notificaciones: art. 43.2 de la LPACAP

El artículo 43.2 de la LPACAP, sobre la práctica de las notificaciones a través de medios electrónicos determina que: *“Cuando la notificación por medios electrónicos sea de carácter obligatorio, o haya sido expresamente elegida por el interesado, se entenderá rechazada cuando hayan transcurrido diez días naturales desde la puesta a disposición de la notificación sin que se acceda a su contenido.”*

Se entiende, por tanto, rechazada una notificación cuando, existiendo constancia de la puesta a disposición transcurrieran diez días naturales sin que se acceda a su contenido. En concreto, establece que el transcurso de diez días naturales (a contar desde su puesta a disposición al interesado) sin acceder al contenido de la notificación cuando este hubiere elegido este medio para practicar la notificación o resultará obligado a recibirla a través de estos medios bastará para entenderla rechazada. Hemos de apreciar aquí que, aunque la nueva ley se refiera a un “rechazo” de la notificación, propiamente ya no existe tal figura tal y como se venía entendiendo, ya que lo que se establece más bien es una presunción de rechazo en caso de que transcurran esos diez días naturales, de forma que el interesado puede “rechazar” según la ley una notificación sin tan siquiera conocer su existencia ni tener intención de hacerlo.

Lo que antes instituía una carga para la Administración de buscar y encontrar al administrado, ahora se traslada al administrado, obligado a visitar, como mínimo, cada 10 días su DEH. Podría decirse que la Administración se lava las manos con dejar la notificación en la DEH o sede electrónica, correspondiéndole al interesado acceder a esos servicios si no quiere caer en una situación de indefensión como deja patente en el artículo 104.2, párrafo segundo: *“En el caso de sujetos obligados o acogidos voluntariamente a recibir notificaciones practicadas a través de medios electrónicos, la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos se entenderá cumplida con la puesta a disposición de la notificación en la sede electrónica de la Administración Tributaria o en la dirección electrónica habilitada.”*

Sin duda, esto constituye una disminución de las garantías de los interesados<sup>10</sup>. La Administración deberá cumplir escrupulosamente los requisitos formales de inclusión de los interesados en el sistema de notificación electrónica para no causarles indefensión y pérdida de derechos, además de ver los interesados mermado su derecho a la tutela judicial efectiva amparado por el artículo 24 de nuestra Constitución. La Administración con este sistema de notificación electrónica, se sitúa como la parte fuerte de la relación, la que toma ventaja frente al interesado.

En opinión de diferentes autores dentro de la doctrina tributaria, tales como los Profesores Ramón Falcón y Tella, Luis M. Alonso González y Saturnina Moreno González alegan que la previsión que nos atañe sobre que la notificación se entenderá realizada cuando, existiendo constancia de la puesta a disposición, transcurren 10

<sup>7</sup> El artículo 41.6 de la LPACAP establece que: "con independencia de que la notificación se realice en papel o por medios electrónicos, las Administraciones Públicas enviarán un aviso al dispositivo electrónico y/o a la dirección de correo electrónico del interesado que éste haya comunicado, informándole de la puesta a disposición de una notificación en la sede electrónica de la Administración u Organismo correspondiente o en la dirección electrónica habilitada única. La falta de práctica de este aviso no impedirá que la notificación sea considerada plenamente válida".

<sup>8</sup> En cuanto a esta condición de validez se ha pronunciado esta sentencia del Tribunal Supremo: "... la notificación del acto administrativo no es condición de validez, ni menos de existencia del mismo, sino simplemente de eficacia frente al interesado, por lo que, conocido finalmente por éste, aquél despliega todos sus efectos." (Sentencia del Tribunal Supremo de 7 de septiembre de 1990).

<sup>9</sup> Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 15 de junio de 2018 (Res 579/2018, Rec. 613/2015). Págs. 3-4 URL:

<http://www.poderjudicial.es/search/contenidos.action?action=contentpdf&databasematch=AN&reference=8571504&links=%22579%2F2018%22&optimize=20181115&publicinterface=true>

<sup>10</sup> TSJ Madrid Sala de lo Contencioso-Administrativo, sec. 5ª, S 25-9-2014, nº 1151/2014, rec.751/2012. URL: <http://www.poderjudicial.es/search/indexAN.jsp?org=ap-ts>

días naturales sin que se acceda a su contenido, podría infringir el derecho constitucional a la tutela judicial efectiva (art. 24 CE), pues entienden que, “*trasladando sus criterios a la vía electrónica, en caso de falta de acceso a la notificación, sería necesario además una mínima diligencia administrativa para intentar la notificación en otra dirección de correo o mediante una notificación personal. Pues resulta excesivo considerar automáticamente producida la notificación, equiparando la falta de acceso a la misma con su rechazo, o más aún, presumiendo el conocimiento por el destinatario del acto notificado.*”

Belén García Bermúdez responde analizando los requisitos que nuestro más alto tribunal analiza sobre si el precepto anterior es acorde a los moldes constitucionales fijados en la Sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional STC 111/2006, de 5 de abril de 2006, entrando a examinar si la imposición obligatoria de la notificación electrónica a las personas jurídicas es “*necesaria, razonable y proporcionada*”.

- “*En cuanto a su **necesidad**, en orden a garantizar mayor eficacia del actuar de la Administración, en especial en el ámbito tributario y por tanto del interés general y por tanto idóneas. Por otro lado, resulta evidente que los medios utilizados son adecuados para el fin buscado.*
- “*El presumir que las personas jurídicas, como el supuesto objeto del estudio, disponen de medios tecnológicos precisos parece igualmente **razonable**, por su propia naturaleza se le supone con medios a su disposición, o incluso apoderar a un tercero al efecto, al igual que sucede con el cumplimiento del resto de sus obligaciones tributarias. Es más, la normativa mercantil y tributaria ya les impone obligaciones contables y registrales que implican capacidad técnica, económica y organizativa, como veremos más adelante. Por otro lado, resulta razonable el plazo de diez días para acceder a la notificación electrónica, razonabilidad que se vio incrementada tras la entrada en vigor de la Orden 3552/2011, de 19 de diciembre, por la que se regulan los términos en los que los obligados tributarios pueden ejercitar la posibilidad de señalar días en los que la Agencia Estatal de Administración Tributaria no podrá poner notificaciones a su disposición en la dirección electrónica habilitada (hasta un máximo de 30 días en cada año natural).*
- “*Finalmente, y en cuanto a su **proporcionalidad**, es igualmente evidente que de su imposición se derivan ventajas, eficacia y beneficios para el interés general, sin lesión de otros bienes jurídicos: en concreto se establece un sistema de garantías dirigido a acreditar al interesado la puesta a disposición del acto objeto de notificación y acceso al contenido de este, con lo que se cumple la finalidad, esencial a toda notificación, de garantizar que llega a su destinatario de manera exacta.*”

Y lo cierto es que esta es la línea que sigue nuestra jurisprudencia: véase las STSJ Madrid 25/09/2014 y STSJ Castilla y León (Burgos) 23/05/2014, STSJ de Canarias de 9/7/2013 y el STS de 29/10/2014.

Así, nadie discute su legalidad, pero precisamente por su carácter de garantía esencial en sus procedimientos, la Administración tiene la carga de probar que ha cumplido con todos los requisitos precisos para su validez y, acreditados dichos extremos, es la parte recurrente a la que le corresponde probar la existencia de hechos impositivos que haya, materialmente, imposibilitado la notificación. En todo caso, insistimos, estamos ante una garantía esencial y la Administración debe ser especialmente diligente a la hora de garantizar la efectividad de la notificación.

Pero podemos intuir que, en contra de lo que establece la Sala 3ª del Tribunal Supremo, en su Sentencia de 17 de enero de 2018, entendiendo que la notificación electrónica encuentra una “*justificación razonable y proporcional y, por ello, no cabe apreciar una disminución o privación de las garantías que son inherentes al derecho fundamental de tutela judicial efectiva*”, las garantías del administrado se han visto influenciadas por esta nueva regulación desde el punto y hora en que, si la Administración notifica por cualquier otro medio no electrónico, esta debe hacer mayores esfuerzos en conseguir su fin que ahora con los medios electrónicos se ve librada.

Para las personas físicas y jurídicas que tengan obligación de comunicarse con la Administración por medios electrónicos en virtud del artículo 14.2 de la LPACAP y el administrado que no accede, en efecto a la notificación, la Administración se cubre las espaldas con el artículo 43.2 LPACAP y el art. 104.2 LGT párrafo segundo, pues “*la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos se entenderá cumplida con la puesta a disposición de la notificación en la sede electrónica de la Administración Tributaria o en la dirección electrónica habilitada*”

La Administración pública ha blindado las notificaciones electrónicas en su artículo 43.1 LPACAP, que consigna solo dos métodos de notificación (*DEH y sede electrónica*) entrando en una extraña paradoja con la exigencia legal de recabar las fórmulas que hagan efectiva esta comunicación en virtud del artículo 41.1 LPACAP. Se afirma pues, que no se exige más por parte de la antes obligada, la cual debiera ahora proceder con una mínima diligencia administrativa para intentar la notificación en otra dirección de correo o mediante una notificación personal.

Por otro lado, el art. 3.1 e) de la vigente la LRJSP pone de manifiesto que las Administraciones Públicas en sus actuaciones deberán respetar los principios de buena fe y confianza legítima, por lo que podríamos plantearnos

si entender de entrada el acto por notificado o considerar rechazada la notificación sin más pudiera infringir ambos principios.

Pero algunos autores no ven este valle de sombras, sino que no descarta que la Administración Tributaria siga el ejemplo de la Dirección General de Tráfico en la Orden INT/3022/2010, de 23 de noviembre, por la que se regula el Tablón Edictal de Sanciones de Tráfico e introduzca en un futuro próximo la notificación edictal a través de un *Tablón Edictal electrónico*.

En palabras del Profesor Luis M. Alonso González, “*al convertir el derecho en obligación del modo en que se ha hecho, se sobrepone el interés y la comodidad de la Administración a los derechos y garantías de los contribuyentes.*”

Aun con todo, la jurisprudencia admite que la notificación administrativa no sea efectiva si el contribuyente “alega y justifica” (*presunción iuris tantum*) circunstancias que le hayan hecho imposible acceder en plazo al contenido del acto administrativo (V. Sentencia de la Audiencia Nacional de 23/12/2009), por lo que para resolver cualesquiera de estos problemas, debemos acudir al respectivo tribunal, con el esfuerzo que esto conlleva. Además, debemos mencionar que este tipo de alegaciones pueden dar lugar, como denomina la doctrina procesalista, a una *prueba diabólica*<sup>11</sup>, porque supone tener que demostrar una omisión, que es muchísimo menos demostrable que la obligación de la Administración de llevar a cabo, con todas las garantías, las notificaciones electrónicas que recibe.

### 3.2.2 Los días de recepción de notificaciones

Por otro lado, la continua posibilidad de recibir una notificación crea una sensación de ansiedad y control sobre todas las plataformas donde la Administración tiene a bien notificar al ciudadano. Así, la propia legislación a través de la Orden EHA/3552/2011 habilitada por la Disposición Adicional Tercera, apartado primero, del RD 1363/2010 establece la posibilidad de establecer unos *días de cortesía*<sup>12</sup> más que necesarios para flexibilizar este sistema.

El Instituto de Estudios Fiscales ha ido un paso más allá estableciendo que “*podría regularse esta cuestión permitiendo que el obligado tributario predeterminara los días del mes en los que quiere recibir las notificaciones electrónicas y tal opción fuera vinculante para la Administración. Se fijaría un mínimo de tres días al mes de recepción de comunicaciones telemáticas al existir un plazo de diez días para la apertura de la notificación. En el supuesto de que el interesado no comunicase cuáles son estos tres días al mes, estos días serían el 5, el 15 y el 25 de cada mes. En el improbable caso de que la capacidad tecnológica de la AEAT no pudiera centralizar todas las notificaciones en tres días al mes, se podría establecer que las notificaciones para Sociedades Anónimas fueran el día 4, 14 y 24 de cada mes, para Sociedades Limitadas los 5, 15 y 25 de cada mes y para el resto de personas o entidades los 6, 16 y 26 de cada mes.*”<sup>13</sup>

## 3.3 Sobre ¿a quién?

### 3.3.1 Los sujetos obligados

El artículo 14.2 de la LPACAP establece la obligación de relacionarse electrónicamente con las Administraciones Públicas a un listado tasado de personas y establece, en su apartado tercero, una habilitación legal para que “*reglamentariamente, las Administraciones podrán establecer la obligación de relacionarse con ellas a través de medios electrónicos*”. El legislador establece en el artículo 4 del Real Decreto 1363/2010, de 29 de octubre, que también estarán obligadas a comunicarse por medios electrónicos a otro largo listado de personas y entidades, como, por ejemplo, todas las sociedades anónimas y limitadas.

<sup>11</sup> Describe la práctica de exigir por parte del jurado a la defensa una prueba a favor de la no participación del reo en la comisión del delito imputado. En una *probatio diabolica* el interpelado deberá, por ejemplo, demostrar que algo no ha ocurrido, la inexistencia de algo, o su propia inocencia en un proceso judicial.

<sup>12</sup> Disposición adicional tercera. Posibilidad de señalar días en los que no se pondrán notificaciones en la dirección electrónica habilitada del RD 1363/2010:

1. Los obligados tributarios que estén incluidos, con carácter obligatorio o voluntario, en el sistema de dirección electrónica habilitada en relación con la Agencia Estatal de Administración Tributaria podrán señalar, en los términos que por Orden Ministerial se disponga, un máximo de 30 días en cada año natural durante los cuales dicha Agencia no podrá poner notificaciones a su disposición en la dirección electrónica habilitada.

2. El retraso en la notificación derivado de la designación realizada por el obligado tributario según lo dispuesto en el apartado anterior se considerará dilación no imputable a la Administración, en los términos establecidos en el artículo 104.i) del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributarias y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

<sup>13</sup> Documentos de Trabajo del Instituto de Estudios Fiscales 11/2019 “*Algunas propuestas de mejora de los derechos de los obligados tributarios*”.

URL: [https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos\\_trabajo/2019\\_11.pdf](https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos_trabajo/2019_11.pdf)

Debemos recordar aquí que es en el mismo artículo 14 donde se advierte que la introducción reglamentaria anterior debe tener en cuenta “su capacidad económica, técnica, dedicación profesional u otros motivos quede acreditado que tienen acceso y disponibilidad de los medios electrónicos necesarios.” Sin embargo, es observable que el citado RD generaliza sin entrar a considerar si estas entidades disponen o no de capacidad económica o técnica suficiente a tales efectos, como se exige en la citada ley.

En palabras del Profesor de la Universidad de Valencia, Lorenzo Cotino Hueso, “lo cierto es que, en la ley, los requisitos y garantías para poder obligar son pocos y ahora, con la nueva Ley 39/2015, ya ni se parte de la existencia de un derecho a la relación presencial con la Administración, lo cual obviamente aún suaviza la visión de estas exigencias”

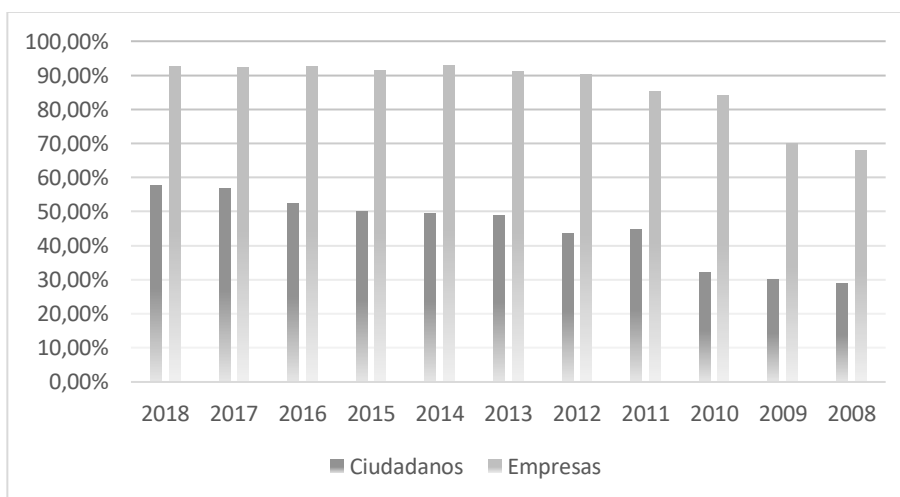
Es este último inciso se refiere a la ya citada Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de febrero de 2012<sup>14</sup> (y anteriores) que obvian entrar a argumentar o valorar sobre este requisito legal pues “la alegación sobre el incumplimiento de los requisitos para obligar a la relación electrónica “no puede prosperar” o que la imposición “tiene cobertura en el artículo 27.6 de la Ley 11/2007” o “por la naturaleza de las cosas las entidades incluidas en el ámbito de aplicación del Reglamento no están afectadas por las limitaciones que la ley prevé sobre “acceso y disponibilidad” de medios tecnológicos, a efectos de imponer la asunción de las notificaciones electrónicas.”

Pero este incumplimiento del requisito que establece la ley puede incurrir en inconstitucionalidad si genera discriminación o indefensión, pues puede ocurrir que entre los muchos incluidos en los listados de obligados se encuentren, por ejemplo, “las comunidades de propietarios que no cuentan con un administrador que se relacione electrónicamente o las aproximadamente cien mil asociaciones que hay en España.” (Cotino Hueso, 2018).

Podemos afirmar, al igual que en el punto anterior que se produce una pérdida de garantía pues al menos “a una persona física no obligada a usar medios electrónicos siempre le quedará la «ventanilla», el canal presencial. Sin embargo, para un obligado que no logre relacionarse electrónicamente, las consecuencias pueden ser desastrosas: la pérdida de la posibilidad de hacer una solicitud o iniciar un procedimiento, de cumplir un plazo o trámite, de presentar un recurso o alegación, etc.” (Cotino Hueso, 2018)

La propia evolución de las tecnologías y el uso de estas en nuestra vida cotidiana es cada vez mayor, por lo que está obligatoriedad tendría que llegar tarde o temprano. De hecho, en la siguiente gráfica se analiza la evolución del uso de los servicios electrónicos recogidos por el Observatorio de la Administración Electrónica, aunque lógicamente hay un clarísimo aumento en el uso de estos servicios justamente por le evolución de la LPACAP, lo cierto es que actualmente hay un 93% de las empresas con acceso, aunque si hubiera que poner atención al número de ciudadanos que acceden a estos medios electrónicos, pues estos solo son el 57%, quedando alejados de esta nueva realidad tecnológica.

Gráfico 3. Evolución del uso de servicios de la e-administración.



Fuente: elaboración propia a partir de los datos del INE publicados por el Observatorio de Administración Electrónica

NOTA: Datos actualizados a marzo de 2020, pero aún no se han incluido los datos de 2019.

<sup>14</sup> STS, 22 de febrero de 2012. N.º. Rec: 2039/2008. N.º. Resol: 77/2012. URL: <https://supremo.vlex.es/vid/-366449826>

- **Derecho de asistencia en el uso de los medios electrónicos**

Para colmo la LPACAP establece una clara discriminación en el artículo 12.2 sobre el nuevo *derecho a la asistencia en el uso de los medios electrónicos* y la obligación de las Administraciones públicas a garantizar que los interesados pueden relacionarse con ella a través de medios electrónicos, al rezar lo siguiente:

*“Las Administraciones Públicas asistirán en el uso de medios electrónicos a los interesados **no incluidos en los apartados 2 y 3 del artículo 14** que así lo soliciten, especialmente en lo referente a la identificación y firma electrónica, presentación de solicitudes a través del registro electrónico general y obtención de copias auténticas.”* Resulta paradójico que justamente a aquellos a los que la LPACAP obliga a usar una herramienta no se le conceda el derecho a asistencia y ayuda para usar esta herramienta.

La jurisprudencia se defiende de este incumplimiento reglamentario aludiendo a que ya la normativa tributaria impone a las Sociedades la presentación tanto del Impuesto sobre Sociedades como sus autoliquidaciones de forma telemática, por lo que se constata el uso generalizado y habitual de dichos medios telemáticos. Además, el Código de Comercio o la Ley de Sociedades impone a la mayoría de estas empresas o entidades del listado unas obligaciones contables que según el TSJ de Andalucía estima que son de *“limitado alcance de la obligación impuesta, reducido a la determinación de una dirección de correo electrónico en la que hayan de recibirse las comunicaciones, muestra asimismo que su cumplimiento queda sin duda al alcance de cualquier entidad jurídica”*<sup>15</sup>

En este sentido, Fernández Rodríguez <sup>16</sup> mantiene que con la notificación electrónica tributaria *“se ha cambiado radicalmente la naturaleza de la notificación, que pasa de ser garantía a ser carga.”*

## 4 Conclusiones

**PRIMERO.** La nueva LPACAP, empujada por las legislaciones del escenario comunitario, establece un nuevo paradigma consolidando el uso de los medios electrónicos en sus relaciones con ella, introduciendo así al derecho administrativo español en la era de la tecnología del siglo XXI.

Consideramos un acierto este nuevo marco, dada la presencia de las nuevas tecnologías de la información y la comunicación, que se han revalorizado aún más si cabe a raíz de la crisis sanitaria mundial provocada por el COVID-19.

**SEGUNDO.** La notificación electrónica tributaria tal y como queda enmarca en su nuevo estatuto jurídico fomenta la adaptación, la agilidad y la cooperación, y lógicamente permite hacer frente a un mayor número de comunicaciones.

Es obvio que la e-Administración supone numerosos avances en la eficiencia, en la reducción de costes y papeles, así como un aumento en la seguridad. Pero no todo es felicidad en el paraíso. Este nuevo escenario también genera nuevas batallas a las que debemos enfrentarnos, desde el legislador hasta la jurisprudente, instando a una lectura garantista del bloque normativo y de la protección de los usuarios.

**TERCERO.** Se han evidenciado algunos de los problemas que plantea la nueva regulación del uso de los medios electrónicos en la organización tributaria, así como ofrecer posibles soluciones sobre la base de estas premisas.

- a) La Administración ha mostrado su preferencia por la DEH como método de notificación, pero de facto es en sede electrónica donde la mayoría de los administrados recibimos las notificaciones. La única solución viable, ante el esperado Punto Único de Notificaciones, es la revisión constante de todos los portales donde la Administración puede notificarnos o bien hacer uso de alguna de las plataformas privadas.
- b) La Administración deberá cumplir escrupulosamente los requisitos formales de inclusión de los interesados en el sistema de notificación electrónica para no causarles indefensión y pérdida de derechos.
- c) El art. 43.2 de la LPACAP traslada la carga al administrado, obligado a visitar como mínimo cada 10 días su DEH o la sede electrónica de la Administración con la que este tenga relación. Podría decirse que la Administración se lava las manos con dejar la notificación en la DEH o sede electrónica, correspondiéndole al interesado acceder a esos servicios si no quiere caer en una situación de indefensión.

<sup>15</sup> Sentencia TSJ Andalucía, Sala 3ª, Secc. 4ª, de 25 de marzo de 2015. N.º Rec: 487/2013. N.º Resol: 293/2015. URL: <http://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/433a83560a0882a4/20150706>

<sup>16</sup> FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, T.R. (2015) “Una llamada de atención sobre la regulación de las notificaciones electrónicas en la novísima Ley de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas”, Revista de Administración Pública, n.º 198, 2015, pág. 365.

La notificación se entiende válida aun cuando no es avisado el interesado por otros medios, por lo que la Administración queda cubierta. La Administración con este sistema de notificación electrónica, se sitúa como la parte fuerte de la relación.

- d) Los nuevos sujetos que han sido empujados a entrar en este nuevo universo tecnológico, entendemos que la adaptación a las nuevas tecnologías no ha de ser un deber exclusivo de la Administración, sino que debe haber un correlativo deber de actualización para los ciudadanos. Hoy en día hay menos personas desconectadas, pero se debe considerar a aquellos grupos que se excluyen y que pueden ver mermados gravosamente sus derechos e intereses.

**CUARTO.** Con todo lo anterior, debemos remarcar dos cosas: que se ha de continuar este camino de administración electrónica y de adaptación, pero devolviendo a los interesados las garantías que le han sido modificadas con la actual regulación de las notificaciones electrónicas.

## Referencias

- Clérigues Rodríguez-Moldes, J. E. (2017). “El régimen de la notificación electrónica.” *Actualidad Jurídica (1578-956X)*, (46).
- Consejo General de Economistas. (2019) “Los Economistas piden un punto único de notificaciones electrónicas para todas las Administraciones Públicas.” *Publicado el 7 de mayo de 2019, visitada en marzo de 2020.* URL: <https://rea.economistas.es/madrid-7-de-mayo-de-2019-los-economistas-piden-un-punto-unico-de-notificaciones-electronicas-para-todas-las-administraciones-publicas/>
- Chaves García, J.R. (2018). “La controvertida subsanación electrónica”. *Web visitada en febrero de 2020.* ENLACE: <https://delajusticia.com/2018/02/28/la-controvertida-subsanacion-electronica/>
- Cotino Hueso, L. (2018). “La obligación de relacionarse electrónicamente con la Administración y sus escasas garantías.” *IDP Revista de Internet Derecho y Política*, 26(2017), 19–21.
- Delgado, I. M. (2017). “La reforma de la administración electrónica: una oportunidad para la innovación desde el Derecho.” *INAP*.
- Fernández, J. I. M. (2013). “Las notificaciones electrónicas obligatorias en materia tributaria.” *Impuestos: Revista de doctrina, legislación y jurisprudencia*, 29(5), 13-32.
- Fernández Rodríguez, T.R. (2015) “Una llamada de atención sobre la regulación de las notificaciones electrónicas en la novísima Ley de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas”, *Revista de Administración Pública*, n° 198.
- García Bermúdez, B. (2020). “Análisis en la aplicación del Art. 203 de la LGT e incidencia de las notificaciones electrónicas.” (n.d.). *TIRANT ONLINE*. Retrieved March 27, 2020, from <https://www.tirantonline.com/tol/documento/show/6748923>
- Gómez Fernández, D. (2019). “Administración electrónica en la Ley 39/15: ¿Un nuevo despotismo ilustrado?” *Revista Directum*, N° 2, Págs. 21.
- Gómez, R. M. (2015). “La notificación administrativa en la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del procedimiento administrativo común de las administraciones públicas: novedades y cuestiones jurídicas controvertidas.” *Gabilex: Revista del Gabinete Jurídico de Castilla-La Mancha*, (4), 71-99.
- Instituto de Estudios Fiscales (2019). “Algunas propuestas de mejora de los derechos de los obligados tributarios”. *Documentos de Trabajo del Instituto de Estudios Fiscales 11/2019*. URL: [https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos\\_trabajo/2019\\_11.pdf](https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos_trabajo/2019_11.pdf)
- Llidó Gimeno, I. (2019). “Las notificaciones administrativas. problemas prácticos” *Trabajo fin de máster de la Universitat Jaume I*.
- Martín Delgado, I. (2016). “Algunos aspectos problemáticos de la nueva regulación del uso de los medios electrónicos por las Administraciones Públicas.” *Págs. 47*.
- Mayor Gómez, R. (2015) “La notificación administrativa en la ley 39/2015, de 1 de octubre, del procedimiento administrativo común de las Administraciones públicas: novedades y cuestiones jurídicas controvertidas.” *Gabilex*, n° 4, diciembre 2015.
- Nogueira Vidal, F. (2014). “La notificación electrónica tributaria.” (*Doctoral dissertation, Universitat Oberta de Catalunya*). <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>

Tabuenca Rubio, M. (2016). “La administración electrónica: antecedentes normativos, previsiones de la nueva ley 39/2015, desafíos y potencialidades. El caso del ayuntamiento de Sant Vicenç dels Horts.” *Treballs Finals de Grau de Gestió i Administració Pública, Facultat de Dret, Universitat de Barcelona*.

Vera, J. D. J., Sotomayor, L. A., González, E. M. Á., Rodríguez, C. M. Á., Armijo, A. B., Pequeño, H. G., ... & Nevado, R. P. (2017). Derecho administrativo I y II. *Tecnos*.

#### **Portales consultados**

BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO. <https://www.boe.es/>

BUSCADOR DE JURISPRUDENCIA DE LOS TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA EN LA WEB DEL PODER JUDICIAL.

<http://www.poderjudicial.es/cgpj/es/poder-judicial/tribunales-superiores-de-justicia/>

BUSCADOR DE JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL.  
<https://www.tribunalconstitucional.es/es/Paginas/default.aspx>

DIRECCION ELECTRÓNICA HABILITADA

[https://notificaciones.060.es/PCPublic\\_publicInfo.action](https://notificaciones.060.es/PCPublic_publicInfo.action)

OBSERVATORIO DE ADMINISTRACIÓN ELECTRÓNICA de la Secretaría General de Administración Digital del Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital. URL:  
<https://dataobsae.administracionelectronica.gob.es/>

PÁGINA WEB OFICIAL DE LA ADMINISTRACIÓN ELECTRÓNICA. URL:  
<https://administracionelectronica.gob.es/CTT/LEMA#.XnS8I3JKg7Y>

PORTAL OFICIAL DE LA AGENCIA TRIBUTARIA.

<https://www.agenciatributaria.gob.es/AEAT.sede/procedimientoini/ZN01.shtml>