



**FACULTAD DE DERECHO**

**DOBLE GRADO EN DERECHO Y ADMINISTRACIÓN Y  
DIRECCIÓN DE EMPRESAS**

**TRABAJO FIN DE GRADO**

Departamento:

**DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO**

Título:

**EL TRIUNFO DE LA AEAT: LA NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA**

Autor:

**IVÁN GUTIÉRREZ BELLIDO**

Tutor:

**MANUEL GUERRA REGUERA**

Sevilla, diciembre 2015

## **ÍNDICE DE CONTENIDOS**

1. Resumen de contenidos.	Página 2
2. Introducción a la notificación.	Página 3
3. Precusores de la nueva regulación de la notificación.	Página 7
4. El nuevo sistema de notificaciones electrónicas.	Página 22
5. Conclusiones finales.	Página 33
6. Bibliografía y fuentes utilizadas	Página 34
7. Anexo I	Página 37
8. Anexo II	Página 39
9. Anexo III	Página 40

## **1. RESUMEN DE CONTENIDOS**

La notificación de los actos de la Administración presentase encuentra hoy en día en una importante transición de las formas tradicionales de notificación a el nuevo sistema de notificación electrónica.

A lo largo del presente estudio, vamos a analizar este cambio continuo que se está produciendo debido a la promulgación de la Ley 39/2015, de 1 de Octubre, por la que se aprueba el nuevo régimen de la Administración Pública, sustituyendo a la ley vigente 30/1992, de 26 de Noviembre.

Haremos un recorrido breve por los puntos en los que en la regulación tradicional de las notificaciones suscitaron problemas y necesitaron de una interpretación o solución jurisprudencial para así ponerlos en relación con el nuevo sistema, viendo como algunos de ellos se vuelven a repetir, y como otros se han visto superados.

Posteriormente asentaremos las bases sobre las que las nuevas vías de notificación se asientan, que fueron promulgadas con anterior a la Ley 39/2015, y de la cual esta trae causa, como por ejemplo los obligados a utilizar el nuevo régimen de notificaciones. Además analizaremos las principales críticas que este sistema obtuvo cuando comenzaba a vislumbrarse y que la citada Ley pretende dispersar.

Para finalizar el estudio nos adentraremos en las novedades que la citada norma proclama.

Todo ello tendrá su justificación jurídica en la jurisprudencia asentada de nuestros tribunales, así como nuestras opiniones estarán ejemplificadas y razonadas en base a datos concretos y numéricos otorgados por la propia Agencia Tributaria en sus Memorias.

## 1. INTRODUCCIÓN A LA NOTIFICACIÓN

La notificación constituye el instrumento jurídico por el que se procede a la comunicación formal de un acto administrativo.

En palabras de nuestro Tribunal Supremo, la finalidad básica de la notificación no es más que la de “*lograr que el contenido del acto llegue realmente a conocimiento de su natural destinatario en toda su integridad sustantiva y formal*”. Según la propia jurisprudencia en materia de notificaciones la finalidad que persigue es la de garantizar el conocimiento verdadero e íntegro del acto administrativo del que se trata, de forma que ese conocimiento sea auténtico y exacto.

La Ley 58/2003<sup>1</sup>, de 17 de Diciembre, dedica a esta materia la Sección III del Capítulo II del Título III, estableciendo en el artículo 109 que el régimen de notificaciones que se aplica al sistema tributario es el previsto en las normas administrativas con las especialidades previstas en dicha Ley. Por tanto nos encontramos ante una materia que se encuentra regulada en su mayor parte por el Derecho Administrativo.

La Ley Administrativa que regula esta materia y que por tanto es de aplicación en el Derecho Tributario es la Ley 30/1992<sup>2</sup>, de 26 de noviembre, que ha sido modificada y derogada por completo por la Ley 39/2015<sup>3</sup>, de 1 de octubre, que entrará en vigor en octubre de 2016.

Sin embargo, ninguna de estas leyes, a excepción de la Ley 39/2015, que contiene la regulación básica de las notificaciones, aborda el tema de la notificación electrónica, que aparecerá por primera vez de la mano de la Ley 11/2007, de 22 de junio.

La regulación de la notificación tradicional no ha sido un camino claro e inequívoco para la Administración ni para los administrados, produciéndose numerosos conflictos a la hora de interpretar las leyes reguladoras, entre los cuales vamos a destacar algunos que merecen especial atención pues gracias a la notificación electrónica se han visto menguados.

---

<sup>1</sup> Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, vigente hasta el 01 de enero de 2017.

<sup>2</sup> Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

<sup>3</sup> Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas. BOE-A-2015-10565

En primer lugar, uno de los grandes problemas que presenta la notificación tradicional es “el lugar de práctica de la notificación”, regulado en el artículo 110 de la LGT<sup>4</sup>. Este concreto aspecto de la notificación tradicional se ha visto recientemente reinterpretado por el Tribunal Supremo en la Sentencia de 3 de Junio de 2013<sup>5</sup>, en el sentido de que la designación de un lugar expreso para la notificación no vincula solo en los procedimientos iniciados a instancias del interesado, sino también a los iniciados de oficio. Esta Sentencia puede guardar una estrecha relación con la notificación electrónica pues como veremos al hablar de los obligados a recibir por vía electrónica, las personas físicas no se encuentran inmersas en dicha obligación, por lo que deberán ser notificados por los medios tradicionales en los casos de procedimientos de oficio, salvo que dicha persona física designe o se adhiera voluntariamente al sistema de notificaciones electrónicas, por lo que podemos observar una pérdida de virtualidad del apartado segundo del artículo 110. Además existe un supuesto de gran semejanza entre el lugar de notificación tradicional y la dirección electrónica habilitada, que podemos considerar a efectos explicativos como el nuevo lugar de notificación. Este supuesto concreto es la modificación del lugar de notificación que se relaciona con el supuesto de cambio de dirección electrónica habilitada. En materia de cambio de domicilio encontramos la Sentencia del Tribunal Constitucional 54/2003<sup>6</sup>, de 24 de marzo de 2003. Esta resolución afirma que la Administración no debe basarse solo en intentar la notificación en el domicilio fiscal sino que debe indagar cuando tenga indicios de un cambio de domicilio, pues como ocurre en el supuesto del que dimana la Sentencia se produce la notificación en el domicilio inicial dándose por efectuadas el resto de notificaciones trascurridos los dos intentos y entendiéndose que no es posible la comunicación.

---

<sup>4</sup> Artículo 110 Lugar de práctica de las notificaciones:

1. En los procedimientos iniciados a solicitud del interesado, la notificación se practicará en el lugar señalado a tal efecto por el obligado tributario o su representante o, en su defecto, en el domicilio fiscal de uno u otro.

2 En los procedimientos iniciados de oficio, la notificación podrá practicarse en el domicilio fiscal del obligado tributario o su representante, en el centro de trabajo, en el lugar donde se desarrolle la actividad económica o en cualquier otro adecuado a tal fin.

<sup>5</sup> Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 3 de Julio de 2013 (REC.2511/2013)

<sup>6</sup> STC 54/2003, de 24 de marzo de 2003, Recurso de amparo 727-2000, Publicada en el BOE de 16/04/2003.

El segundo de los aspectos más controvertidos de la regulación tradicional de las notificaciones son las personas legitimadas para recibirlas. Para entender esta cuestión debemos definir el concepto de interesado, que será todo aquel sujeto pasivo, responsable del hecho motivador de la comunicación, y en general, aquellas personas cuyos intereses legitimados, independientemente de si son individuales o colectivos, pueden resultar afectados. Definido el concepto, la persona a la que debe dirigirse la notificación es el obligado tributario o interesado o, en su caso, al representante. En los supuestos de cotitularidad, la notificación debe practicarse a cada uno de los titulares, pudiéndose nombrar un representante. Estos conceptos que parecen asentados ya en los medios tradicionales pueden hacer resurgir de nuevo las dudas en cuanto a su relación con la notificación electrónica, por ejemplo, en los casos de cotitularidad, que analizaremos en epígrafes posteriores.

Pero el gran problema en cuanto a las personas legitimadas que cuenta con mayor relación con la notificación electrónica es la figura del presentador de las declaraciones. Esta estrecha vinculación se debe a que en la actualidad la mayoría de declaraciones de impuestos se realizan vía telemática. En la notificación tradicional el presentador no cuenta con legitimidad para recibir notificaciones, así lo ha establecido el Tribunal Constitucional en las Sentencias 111/2006<sup>7</sup>, de 5 de Abril, y en la 113/2006<sup>8</sup>, de la misma fecha. Nos surge aquí una pregunta que debemos resolver a lo largo del presente estudio pues ¿podemos considerar por tanto que en materia de presentación electrónica, el presentador tampoco se encuentra legitimado para recibir notificaciones?

La tercera cuestión litigiosa, en cuanto a la notificación, es el rechazo a recibirla. Lo primero es diferenciar si el rechazo lo realiza el interesado o su representante, en tal caso se considera efectuada la notificación, o si lo realiza una de las personas a las que el artículo 111<sup>9</sup> de la LGT les otorga legitimidad para recibir la notificación, que se

---

<sup>7</sup> Sentencia núm. 111/2006 de 5 abril. RTC 2006\111, Tribunal Constitucional (Pleno), en referencia a la Cuestión de Inconstitucionalidad núm. 3001/1997, relativo a la Ley de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

<sup>8</sup> Sentencia núm. 113/2006, de 5 abril. RTC 2006\113, Tribunal Constitucional (Pleno), en referencia a Recurso de Inconstitucionalidad número 1438/2000, relativo a la Ley de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

<sup>9</sup> Artículo 111 Personas legitimadas para recibir las notificaciones

1. Cuando la notificación se practique en el lugar señalado al efecto por el obligado tributario o por su representante, o en el domicilio fiscal de uno u otro, de no hallarse presentes en el momento de la entrega, podrá hacerse cargo de la misma cualquier persona que se encuentre en dicho lugar o domicilio y haga

considerará como un intento, nunca debe entenderse realizada. En relación a la notificación electrónica, nos surge la duda de cuando considerar rechazada la notificación, puesto que el rechazo como tal se trata de una acción, mientras que en el supuesto de la vía telemática no parece haber opción a realizar una acción de rechazo pues una vez que se accede al sistema se considera efectuada, por tanto la única forma que a nuestro parecer se pueda entender rechazada la notificación por este nuevo medio sería mediante una omisión, es decir, dejar transcurrir el plazo para el acceso a la notificación.

Por último, la cuarta cuestión que aborda la notificación tradicional es la “notificación por comparecencia”. La notificación por comparecencia consiste en la citación del interesado o representante mediante anuncios publicados en el Boletín Oficial correspondiente. Este medio de notificación es considerado por la jurisprudencia como un último remedio, supletorio y excepcional, de forma que han de agotarse previamente todas las demás formas de notificación, y además, en orden a garantizar la recepción de ésta por parte del interesado, deben llevarse a cabo las medidas de averiguación oportunas que tengan la finalidad de conocer el paradero del destinatario. Esta jurisprudencia viene recogida en el fundamento jurídico segundo de la STC 158/2007<sup>10</sup>, de 2 de Julio de 2007, que afirma, además de la necesidad de las medidas de averiguación, que *“el acuerdo o resolución judicial que lleve a tener a la parte en un proceso como persona en ignorado paradero debe fundarse en criterios de razonabilidad que conduzcan a la certeza, o cuando menos a una convicción razonable, de la inutilidad de los medios normales de citación”*.

No obstante, la entrada del sistema de notificación electrónica pretende un mayor acercamiento del ciudadano con la Administración lo que manifiesta que este medio de notificación por comparecencia parece ajeno a la vida diaria de un ciudadano, pues la inmensa mayoría no acceden a los Boletines Oficiales. Esto nos permite dilucidar el punto de conexión con el tema objeto de nuestro estudio, pues como veremos con

---

constar su identidad, así como los empleados de la comunidad de vecinos o de propietarios donde radique el lugar señalado a efectos de notificaciones o el domicilio fiscal del obligado o su representante.

2. El rechazo de la notificación realizado por el interesado o su representante implicará que se tenga por efectuada la misma.

<sup>10</sup> Sala Primera. Sentencia 158/2007, de 2 de julio de 2007 (BOE núm. 185, de 3 de agosto de 2007).

posterioridad la utilización de los medios telemáticos e informáticos han modificado también la notificación por comparecencia.

## **2. PRECURSORES DE LA NUEVA REGULACIÓN DE LA NOTIFICACIÓN**

El sistema de notificación electrónica aparece por primera vez en la Ley 11/2007<sup>11</sup>, de 22 de Junio, cuyo objetivo principal es mejorar la comunicación del ciudadano con la Administración como declara la exposición de motivos de esta Ley: *“El mejor servicio al ciudadano constituye la razón de la reformas que tras la aprobación de la Constitución se han ido realizando en España para configurar una Administración moderna que haga del principio de eficacia y eficiencia su eje vertebrador siempre con la mira puesta en los ciudadanos. Ese servicio constituye también la principal razón de ser de la Ley de acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos que trata, además, de estar a la altura de la época actual”*.

La citada Ley 11/2007 no presupone la simple incorporación de un nuevo medio de notificación, sino que declara un verdadero derecho de los ciudadanos de relacionarse con la Administración por medios electrónicos, como así lo establece en su artículo 1<sup>12</sup>. Además establece en el siguiente artículo que el ámbito de aplicación de la citada Ley es todo aquel en el que intervenga una Administración salvo en los casos en los que esta actúe en régimen de derecho privado, por lo que vemos una manifestación clara e inequívoca de que la pretensión del legislador es que se transforme en el medio habitual de notificación, de forma que las vías tradicionales pasen a un plano supletorio.

Al tratarse de un nuevo régimen carente de una regulación anterior, la ley de acceso electrónico se establece como la columna vertebral de todo el sistema de notificación electrónica debido a que en ella se regulan los principios básicos sobre los que este sistema se asienta en su artículo 4, los cuales vamos a definir:

El primer principio sobre el que este sistema debe guiarse es por el derecho a la protección de datos de carácter personal en los términos establecidos en la Ley de

---

<sup>11</sup> Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos, BOE-A-2007-12352.

<sup>12</sup> Artículo 1 Objeto de la Ley: La presente Ley reconoce el derecho de los ciudadanos a relacionarse con las Administraciones Públicas por medios electrónicos y regula los aspectos básicos de la utilización de las tecnologías de la información en la actividad administrativa, en las relaciones entre las Administraciones Públicas, así como en las relaciones de los ciudadanos con las mismas con la finalidad de garantizar sus derechos, un tratamiento común ante ellas y la validez y eficacia de la actividad administrativa en condiciones de seguridad jurídica.



Protección de Datos de Carácter Personal, pues resulta evidente que ningún ciudadano accedería a registrarse por este sistema si no ve protegida su intimidad.

El segundo principio es el de igualdad, en el sentido de que ningún ciudadano pueda verse discriminado, sobre todo, aquellos que por no relacionarse con la Administración por vías electrónicas se le presenten mayores trabas o restricciones que los que usan los medios tecnológicos.

El tercer principio es el de accesibilidad a la información y a los servicios por medios electrónicos. Este principio se basa en la necesidad de que la información sea accesible de forma segura y comprensible, además no solo desde un único soporte o canal, sino que debe diseñarse el sistema para que todas las personas puedan tener acceso a este medio. Un ejemplo claro de este principio es la diversidad de formas que presenta la ley para comunicarse con la Administración de forma electrónica, pues la existencia de un único medio provocaría la quiebra del principio de accesibilidad.

No cabe duda de que, como cualquier régimen, se encuentra sometido al principio de legalidad, sobre todo en cuanto a las garantías de los ciudadanos en sus relaciones con las Administraciones Públicas, que se encuentran reguladas en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre.

Otro principio sobre el que recae este sistema es el de cooperación entre las Administraciones, pues no tendría sentido establecer un sistema en busca de una mayor eficiencia, si cada Administración regulase sus propios medios de comunicación electrónicos con ella, y si no pudiesen compartir información entre ellas, siempre, por supuesto, con el respeto al resto de principios, en orden de garantizar la privacidad del ciudadano.

Posteriormente la Ley 11/2007 declara una serie de principios que más que introducir nuevos pilares al sistema, refuerzan los previstos con anterioridad, como son el principio de seguridad en la implantación y utilización de los medios electrónicos por la Administración, el principio de proporcionalidad, el principio de responsabilidad, calidad de la veracidad y autenticidad de las informaciones y servicios ofrecidos, el principio de neutralidad tecnológica y adaptabilidad al progreso de las técnicas y sistemas de comunicaciones electrónicas y por último el principio de simplificación administrativa. Los tres primeros apoyan lo establecido conforme al derecho a la

protección de datos, el de neutralidad y adaptabilidad completan el principio de accesibilidad, y el principio de simplificación da una razón de ser al de cooperación, en el sentido de que el motivo de compartir información entre entidades administrativas responde al principio de simplificación. El último principio que establece la Ley es el de transparencia y publicidad de los procedimientos.

Posterior a la entrada en vigor de la Ley 11/2007, aparecen en nuestro ordenamiento diversas leyes que inciden en materia de notificaciones electrónicas, como por ejemplo, la Ley 17/2009<sup>13</sup>, o la Ley 19/2013<sup>14</sup>, entre otras. Como consecuencia de esto y a raíz del impulso de las relaciones entre Administración y ciudadanos que supuso la entrada en vigor de la Ley 11/2007 se produce una modificación del Real Decreto 1065/2007<sup>15</sup>, para adecuar la materia tributaria a los nuevos modelos de notificación. Esto se hace a través del Real Decreto 1/2010.<sup>16</sup>

Durante el articulado de las leyes posteriores a la referida Ley de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos, se menciona constantemente la expresión “los obligados a recibir por medios electrónicos”, sin embargo no se dice quiénes son esos obligados, limitándose la Ley 11/2007 a decir en su artículo 27.6, que reglamentariamente las administraciones podrán establecer la obligatoriedad siempre que “los interesados se correspondan con personas jurídicas o colectivos de personas físicas que por razón de su capacidad económica o técnica, dedicación profesional u otros motivos acreditados tengan garantizado el acceso y disponibilidad de los medios tecnológicos precisos.”, así como tampoco el RD 1671/2009 que desarrolla la citada ley ha aclarado quiénes son los obligados. Ha sido el Real Decreto 1363/2010<sup>17</sup>, de 8 de Enero, el que ha establecido quiénes son esos obligados a recibir notificaciones por medios electrónicos enumerando los siguientes:

---

<sup>13</sup> Ley 17/2009, de 23 de noviembre, sobre el libre acceso a las actividades de servicios y su ejercicio.

<sup>14</sup> Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno.

<sup>15</sup> Real Decreto 1671/2009, de 6 de noviembre, por el que se desarrolla parcialmente la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos. BOE-A-2009-18358.

<sup>16</sup> Real Decreto 1/2010, de 8 de enero, de modificación de determinadas obligaciones tributarias formales y procedimientos de aplicación de los tributos y de modificación de otras normas con contenido tributario.

<sup>17</sup> Real Decreto 1363/2010, de 29 de octubre, por el que se regulan supuestos de notificaciones y comunicaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos en el ámbito de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. BOE-A-2010-17575

En primer lugar las entidades que tengan un NIF que comience con la letra A o B, es decir las Sociedades Anónimas y las Sociedades Limitadas.

En segundo lugar, las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica que no tengan nacionalidad española, es decir, aquellas cuyo NIF comience con la Letra N. Se trata de empresas extranjeras que operen en nuestro territorio.

En tercer lugar, los establecimientos permanentes y sucursales de entidades no residentes en España, esto es, aquellos cuyo NIF comience con la letra W. El término establecimiento permanente se utiliza en el ámbito tributario para establecer el derecho que tiene un Estado de gravar las rentas obtenidas en él por parte de un no residente. Podemos definirlo como aquellos locales o instalaciones fijas, destinado para los negocios, en los cuales se deben llevar a cabo las actividades de la empresa. Debe tenerse en cuenta que el local o instalación no debe estar exclusivamente destinado al negocio. Por otro lado, se entiende por sucursal todo establecimiento secundario dotado de representación permanente y de cierta autonomía de gestión, a través del cual se desarrollen, total o parcialmente, las actividades de la sociedad.

En cuarto lugar, las uniones temporales de empresas, cuyo NIF comienza con la letra U. Se puede definir una unión temporal de empresa como el sistema de colaboración entre empresarios por cierto tiempo, determinado o indeterminado, para el desarrollo o ejecución de una obra, servicio o suministro. Dicha definición está establecida en la Ley 18/1982<sup>18</sup>, de 26 de mayo.

En quinto lugar las entidades cuyo NIF empiece por la letra V. Dentro de este tipo existen numerosos tipos, que procedemos a catalogar y definir:

Agrupación de interés económico: se trata de una nueva figura asociativa creada con el fin de facilitar o desarrollar una actividad económica por parte de sus miembros, que no posee ánimo de lucro. Solo podrán constituirse por personas físicas o jurídicas que desempeñen actividades empresariales, agrícolas o artesanales, por entidades no lucrativas dedicadas a la investigación y por quienes ejerzan profesiones liberales. Debemos tener en cuenta que se trata de sociedades mercantiles, con personalidad

---

<sup>18</sup> Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre Régimen Fiscal de Agrupaciones y Uniones Temporales de Empresas y de las Sociedades de Desarrollo Regional.

jurídica propia, por lo que debemos descartar la posibilidad de que las sociedades civiles, puedan llevar a cabo este tipo de agrupaciones. Esta figura cuenta con una ley de regulación propia, la Ley 12/1991<sup>19</sup>, de 29 de abril.

Agrupación de interés económico europea: su definición se encuentra recogida en el Reglamento (CEE) 2137/85, de 25 de Julio<sup>20</sup>, que establece que será considerada AEIE toda aquella que tenga como finalidad facilitar y fomentar las actividades económicas de sus miembros mediante la unión de sus recursos, actividades y competencias. Existe una condición que debe cumplirse para que pueda producirse esta agrupación y es que debe permitir la obtención de mejores resultados que los que se lograrían actuando de forma separada. Sus actividades deben estar relacionadas con las actividades económicas de sus miembros, sin que puedan llegar a sustituirlas.

Fondo de Pensiones: Los fondos de pensiones son los patrimonios sin personalidad jurídica afectos a los planes de pensiones y creados con el fin exclusivo de dar cumplimiento a los mismos.

Fondo de capital riesgo: Son patrimonios administrados por una sociedad gestora, que tendrán el mismo objeto principal que las sociedades de capital riesgo, correspondiendo a la sociedad gestora la realización de las actividades de asesoramiento previstas. El patrimonio inicial será de 1.652.783,30 € y las aportaciones para la constitución inicial y posterior del patrimonio se realizarán exclusivamente en efectivo. El patrimonio, dividido en participaciones nominativas de iguales características, tendrá la consideración de valores negociables y podrán estar representadas mediante títulos o anotaciones en cuenta. La dirección y administración se regirá por lo dispuesto en el Reglamento de Gestión de cada Fondo, debiendo recaer necesariamente en una sociedad gestora de Entidades de Capital Riesgo o en una sociedad gestora de Instituciones de Inversión Colectiva.

Fondo de inversiones: son patrimonios pertenecientes a una pluralidad de inversores particulares y otras Instituciones de Inversión Colectiva, denominados partícipes, que invierten en activos financieros (acciones, obligaciones, divisas, etc.) o no financieros

---

<sup>19</sup> Ley 12/1991, de 29 de abril, de Agrupaciones de Interés Económico. Publicado en BOE de 30 de Abril de 1991.

<sup>20</sup> Reglamento (CEE) n° 2137/85 del Consejo, de 25 de julio de 1985, relativo a la constitución de una agrupación europea de interés económico (AEIE).

(inmuebles, obras de arte, etc.). El patrimonio mínimo de los fondos de inversión será de 3.000.000 euros. En el caso de fondos por compartimentos, cada uno deberá tener un mínimo de 600.000 euros, sin que, el patrimonio total del fondo pueda ser inferior a los 3.000.000 euros.

Fondo de titulización de activos: Los fondos de titulización, también denominados sociedades instrumentales dedicadas a operaciones de titulización, son empresas que se constituyen con arreglo a la legislación nacional o comunitaria y tiene como principal actividad: realizar operaciones de titulización que estén libres del riesgo de insolvencia u otro tipo de incumplimiento del originador; o emitir valores, participaciones en fondos de titulización, otros instrumentos de deuda o derivados financieros o tiene o pretende tener jurídica o económicamente activos subyacentes a la emisión de valores, participaciones en fondos de titulización, otros instrumentos de deuda o derivados financieros que se ofrezcan para su venta al público o se vendan sobre la base de inversiones privadas. Pero para entender esta definición debemos explicar que se entiende por titulización: se trata de una operación o sistema en virtud del cual un activo o conjunto de activos se transfiere a una entidad que está separada del originador y que se ha creado o sirve para la titulización, o el riesgo de crédito de un activo o conjunto de activos o parte de los mismos.

Fondo de regularización del mercado hipotecario: Se trata de fondos de inversión que invierten en valores de renta fija admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales y otros activos que gozan de elevada liquidez, cuyo plazo de amortización sea igual o inferior a dieciocho meses. A este tipo de fondos no les está permitida la adquisición de acciones u otros títulos que otorguen derecho a participar en el capital de las empresas.

Fondo de titulización hipotecaria: este fondo en particular tiene su propia ley regulatoria, la Ley 19/1992<sup>21</sup>, de 7 de Julio. La citada norma los define como *“agrupaciones de participaciones hipotecarias cuya configuración jurídica y financiera debe distinguirse de la de los Fondos de Inversión Mobiliaria, transformarán en valores de renta fija homogéneos, estandarizados y, por consiguiente, susceptibles de*

---

<sup>21</sup> Ley 19/1992, de 7 de julio, sobre Régimen de Sociedades y Fondos de Inversión Inmobiliaria y sobre Fondos de Titulización Hipotecaria.

*negociación en mercados de valores organizados, los conjuntos de participaciones en préstamos hipotecarios que adquieran de entidades de crédito”.*

Fondo de garantía de inversiones: también conocido como FOGAIN, tiene la finalidad de ofrecer a los clientes de las sociedades de valores, agencias de valores y sociedades gestoras de carteras, la cobertura de una indemnización en caso que alguna de estas entidades entre en una situación de concurso de acreedores o declaración de insolvencia por parte de la Comisión Nacional del Mercado de Valores.

Como podemos observar todas estas entidades cuyo NIF comienza por V, comparte varias características en común, en primer lugar en todas se produce una coordinación de elementos de distintas personas, físicas o jurídicas, en orden a la creación del nuevo ente, normalmente capital. En segundo lugar, todas disponen de una gestión propia, de las personas o entidades que las crean. Por último, por lo general mueven una gran cantidad de dinero, por lo que se presume que dispondrán de los medios técnicos necesarios para poder recibir notificaciones por vía electrónica.

Es inevitable pensar que la entrada en vigor de esta Ley supuso un desconcierto para aquellos que no están familiarizados o que no acceden con regularidad al BOE, es decir, aquellas empresas que tras la entrada en vigor de esta Ley quedan sometidas al régimen de notificación electrónica y que no lo saben si no se lleva a cabo un acto informativo de mayor alcance que la publicación de la norma en el Boletín correspondiente. Así además lo establece el artículo 5 del RD 1363/2010 en su apartado primero, indicando que *“se deberá notificar a los obligados su incursión en el sistema”*, por supuesto, por medios no electrónicos, en los lugares y formas previstos para realizar la notificación tradicional. No obstante, pese a este mandato por parte del legislador dirigido a las Administraciones, se produjeron números conflictos relativos a la falta de notificación o la ausencia de conocimiento de la incursión en este régimen. Un ejemplo de ello lo encontramos en la Sentencia del TSJ de Madrid 7238/2014<sup>22</sup>, de 3 de Julio de 2014. La citada resolución trae causa de un recurso contencioso-administrativo interpuesto por COMPUMARKET, S.A., frente a la resolución dictada por el TEAR de Madrid en la que se declara la inadmisión por extemporánea una reclamación económico-administrativa en un procedimiento sancionador. El fundamento de la declaración

---

<sup>22</sup> STSJ M 7238/2014, Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso, Madrid. Nº de Resolución: 912/2014.

extemporánea que alega el TEAR es el transcurso de los 10 días de la puesta a disposición en la DEH del acto de la notificación, sin que éste accediese a ella. El actor sin embargo alega que no pudo acceder a su DEH hasta días antes a la interposición de la reclamación, debido a un acto imputable a la Administración, mejor dicho ante una omisión de ese deber de notificación que aparece en el artículo 5 del RD 1363/2010, sino que tuvo conocimiento de su incursión en el nuevo régimen de comunicación electrónica porque se personó en una oficina de la AET donde por casualidad fue informada de tal hecho. El TSJ sin necesidad de un largo razonamiento estima el recurso argumentando efectivamente que hasta que el obligado no tenga constancia de dicha condición no podrá la Administración notificarle electrónicamente, es decir, debe producirse antes el acto de comunicación de su inclusión por vías no electrónicas, idea que afirma el TSJ con estas palabras *“no puede considerarse justificada por la Administración la fecha de notificación del acuerdo sancionador que se considera en la resolución recurrida, y conforme a lo dispuesto en el art. 58.3 de la Ley 30/1992 de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del procedimiento Administrativo Común , la fecha que ha de tomarse en consideración de notificación del acuerdo sancionador es la manifestada por la recurrente, fecha en la que acudió a la AEAT, cuando le facilitaron la notificación de dicha inclusión obligatoria en el sistema de dirección electrónica habilitada y asignación de la misma, por lo que no puede considerarse que se hubiera superado el plazo de un mes establecido en el art. 235.1 de la Ley General Tributaria para la interposición de la reclamación económico administrativa.”*

Por otro lado en el apartado segundo del artículo 4 del RD 1363/2010, donde se regulan los obligados, se establece otra lista de personas que por tener unas características especiales también se encuentran sometidas al régimen de notificación electrónica, con independencia de su personalidad o forma jurídica. La lista contiene los siguientes supuestos:

Primero. Las personas o entidades que estén inscritas en el Registro de grandes empresas. Aquellos que deben estar inscritos se encuentran recogidos en el artículo 3.5 del RD 1065/2007, que dispone que dicho registro está formado por aquellos obligados tributarios cuyo volumen de operaciones supere la cifra de 6.010.121,04 euros durante el año natural inmediato anterior, que se calcula siguiendo lo dispuesto en la Ley

37/1992<sup>23</sup> de 28 de Diciembre, incluso si desarrollan su actividad fuera del territorio de aplicación del IVA.

Segundo. Las personas o entidades que tributan mediante el régimen de consolidación fiscal. Estas personas o entidades son los grupos de sociedades que tributan en el Impuesto sobre Sociedades mediante un régimen fiscal específico, que consiste en considerar al grupo como un único sujeto pasivo del impuesto, estimando como resultado el conjunto obtenido por todas las sociedades que lo integran. Por grupo debemos entender el conglomerado de sociedades anónimas, limitadas o comanditarias por acciones que tengan residencia en España y que esté formado por una sociedad dominante y todas las demás dependan de ella. La aplicación de este régimen es voluntaria, ni siquiera está sometido a la aceptación por parte de la administración. Al definir el concepto de grupo, podemos ver que tributen o no por el régimen de consolidación fiscal, se encuentran obligadas a recibir por medios electrónicos pues en sus formas individuales vienen recogidas en la lista del apartado 1 del artículo 4.

Tercero. Las personas o entidades que tributen en el Régimen especial del grupo de entidades. Se trata también de un supuesto voluntario, al igual que el régimen de consolidación fiscal, para empresas que formen un grupo. La comunicación de la incursión dentro de este régimen también debe hacerse de forma telemática mediante el modelo 039, que se adjunta como ANEXO I. Este régimen tiene la especialidad de que debe darse acuerdo expreso de todas las entidades que forman el grupo, no afectando a aquellas que no consientan aplicar dicho régimen.

Cuarto. Personas o entidades adscritas al Régimen de devolución mensual del IVA, también conocido como REDEME. Este régimen como podemos deducir de su nombre posibilita a los contribuyentes que voluntariamente optaron por él, a solicitar la devolución en cada período mensual de liquidación, sin necesidad de tener que esperar hasta el mes de enero del año siguiente. Es un régimen también voluntario, y la solicitud se hace presentando un modelo 036.

Quinto. Aquellas personas o entidades que ostenten la condición de representantes aduaneros según el RD 335/2010<sup>24</sup>, de 19 de Marzo. Concretamente, están regulados en el artículo 4 del citado decreto aquellos que se consideran representantes aduaneros.

---

<sup>23</sup> Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (Vigente hasta el 01 de Enero de 2016). Publicado en BOE núm. 312 de 29 de Diciembre de 1992.



Por último, la ley en materia de obligados tributarios a recibir mediante vía electrónica establece que si desaparece la condición que los hace estar sometidos, desaparece dicha obligación, un ejemplo sería que saliéramos del REDEME, y no estuviéramos obligados por nuestra forma jurídica, pero no de forma automática sino que debe ser expresamente solicitado por el solicitante, pudiendo la Administración negarse a solicitarlo siempre motivando razonadamente la denegación.

Una cuestión a destacar en cuanto a la lista de obligados es la ausencia de las Sociedades Cooperativas y de las Sociedades Civiles, y demás agrupaciones que son reguladas por el Código Civil, como por ejemplo, con gran importancia en nuestro ordenamiento, las Comunidades de Propietarios. ¿Cuál es el motivo de esta excepción a este tipo de Sociedades, si nos encontramos inmersos en una tendencia de semejanza entre las Sociedades Civiles y las Sociedades Mercantiles?

Pues bien, tras una larga búsqueda, con el objetivo de dar respuesta a esta pregunta que surge con tan solo una lectura rápida de los obligados, nos encontramos con una ausencia de interpretación, explicación, o argumentación ni por parte de la jurisprudencia, ni por parte de la doctrina, y mucho menos por parte del legislador.

Por otro lado, aquellos que no se encuentren en dicha lista podrán decidir voluntariamente someterse o no al régimen de notificaciones electrónicas mediante la cumplimentación de un formulario, recogido en el ANEXO II, siempre con la posibilidad de volver a salir, previa solicitud. Una vez que acepten supeditarse al régimen, se regularan por las mismas normas que los obligados por la ley, de forma que se produce una total equiparación entre voluntarios y entre los que no tienen alternativa, con la única excepción, mencionada anteriormente, que es la posibilidad de volver a quedar fuera del régimen con la que cuentan los primeros.

Es evidente las numerosas ventajas que esta forma de notificación representan para los procedimientos que serán expuestas con posterioridad cuando analicemos el sistema actual, sin embargo, no está libre de críticas. Esta implantación generalizada y de carácter obligatorio puede conducir a una inseguridad e indefensión jurídica para los obligados tributarios que podrían repercutir en sus derechos. Entre los problemas que puede derivarse de esta situación, a tenor de los recursos y de las opiniones de

---

<sup>24</sup> Real Decreto 335/2010, de 19 de marzo, por el que se regula el derecho a efectuar declaraciones en aduana y la figura del representante aduanero. Publicado en BOE núm. 90 de 14 de Abril de 2010.

numerosos especialistas en Derecho, entre los que destacamos la opinión de Alonso González<sup>25</sup>, resaltamos los siguientes:

En primer lugar, la vulneración del principio de Legalidad, ya que en un primer momento estos mecanismos son establecidos mediante un Real Decreto y el artículo 31.3 de la Constitución<sup>26</sup> establece que debe hacerse por ley la implantación de prestaciones personales o patrimoniales de carácter público. Esta vulneración ha sido recurrida ante el Tribunal Supremo, que dictó sentencia sobre el asunto en fecha 22 de Febrero de 2012<sup>27</sup>. La resolución trae causa de un recurso contencioso-administrativo ordinario, interpuesto por la ASEFIGET<sup>28</sup> contra el Real Decreto 1363/2010, en el que se regulan los supuestos de notificaciones obligatorias por medios electrónicos con la Agencia Tributaria, de forma que se suplica al Tribunal la anulación completa del citado decreto. La petición de la parte actora se fundamenta en tres concretos puntos: falta de cobertura legal, vulneración del precepto constitucional y vulneración de los límites establecidos en el artículo 27.6<sup>29</sup> de la Ley 11/2007:

El primero de los fundamentos argumenta que según indica el artículo 7 de la Ley General Tributaria las fuentes del derecho en materia tributaria son las leyes y reglamentos tributarios, estableciéndose por tanto que la habilitación legal de la que esta norma impugnada procede no emana de norma tributaria, lo que debería producirse según lo dispuesto en la LGT. El Tribunal Supremo responde ante esta argumentación a través del análisis de lo dispuesto en la Ley 11/2007 para comprender si la notificación electrónica se encuentra dentro de la habitación legal regulada por dicha Ley. Ciertamente que no se produce en su artículo 27.6 mención a las notificaciones sino a las “comunicaciones”, estableciendo el Tribunal Supremo que el concepto de comunicación

---

<sup>25</sup> ALONSO GONZÁLEZ, L. M. “Notificaciones electrónicas obligatorias (NEO) en materia tributaria.” *Crónica Tributaria*, número 149, 2013.

<sup>26</sup> Artículo 31.3. Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley.

<sup>27</sup> Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 22 de Febrero de 2012 (rec.7/2011).

<sup>28</sup> Asociación Española de Asesores Fiscales y Gestores Tributarios.

<sup>29</sup> Artículo 27.6: Reglamentariamente, las Administraciones Públicas podrán establecer la obligatoriedad de comunicarse con ellas utilizando sólo medios electrónicos, cuando los interesados se correspondan con personas jurídicas o colectivas de personas físicas que por razón de su capacidad económica o técnica, dedicación profesional u otros motivos acreditados tengan garantizado el acceso y disponibilidad de los medios tecnológicos precisos.

es un término más amplio que el de notificación y por tanto el primero abarca al segundo, aclarando la duda sobre la sujeción a la habitación legal expuesta. En cuanto a la falta de cobertura legal por no tratarse de una norma de carácter tributario, desde nuestro punto de vista existe una contradicción en el razonamiento que hace el actor, pues el mismo artículo 7 que utiliza para impugnar el decreto contiene en su último apartado segundo, una cláusula de cierre que establece que las normas administrativas se consideran supletorias del derecho tributario, de forma que en materia de notificación electrónica, de la cual no existe regulación de carácter tributario, tendrá entrada la regulación accesoria administrativa. Así además lo manifiesta, sin lugar a objeciones, el Tribunal Supremo en el fundamento de derecho número quinto de la invocada resolución de 22 de Febrero, declarando que *“...pues es claro que al no estar reguladas las notificaciones electrónicas en las normas tributarias vigentes su regulación en las normas de derecho administrativo común constituye el mecanismo supletorio de regulación que el artículo séptimo de la L.G.T. (RCL 1963, 2490) consagra, lo que excluye la vulneración alegada.”*

El segundo de los argumentos por los que se solicita la anulación se fundamenta a través del incumplimiento del artículo 31.3 de la Constitución, en el sentido de que se estarían vulnerando los siguientes principios: Igualdad, progresividad y equitativa distribución de la carga tributaria; Principio de la no confiscatoriedad, el de eficacia, el de limitación de los costes indirectos y el de los derechos y garantías del contribuyente recogidos en la ley de este nombre. En este asunto, el Tribunal Supremo ni se molesta en intentar dar una explicación detallada del por qué no puede estimar el recurso en base a este motivo, en el sentido de que le dedica unas simples frases argumentando que *“no puede ser acogida, aunque sólo sea porque tal cita: "principio de igualdad", "principio de progresividad y equitativa distribución de la carga tributaria" y "confiscatoriedad", carezca de razonamiento alguno destinado a acreditar la vulneración que los principios citados sufren como consecuencia del Decreto impugnado.”*

Por último, en cuanto a la vulneración de la Ley 11/2007, se discute que el decreto no respeta los límites establecidos en su artículo 27.6, ni otorga ninguna protección de datos al usuario de forma que deja a su libre riesgo las consecuencias técnicas que pueda dar lugar la utilización del medio electrónico. Para entender mejor este motivo de oposición al decreto debemos establecer cuáles son esos límites que se establecen legalmente. Son concretamente cuatro límites, que se encuentran recogidos de forma

alternativa, es decir, no deben verificarse todos, sino que basta que con que se sobrepase uno de ellos para que puedan ser sometidos al régimen de notificaciones electrónicas. El primero de los límites es la “*capacidad económica*”, que la podemos definir como la aptitud que tiene una persona para adquirir o ser titular de bienes y servicios, también conocida como capacidad adquisitiva, por tanto aparece un supuesto lógico en el que no cabría ninguna replica en obligar a aquellos con capacidad económica suficiente para acceder a los medios telemáticos. El segundo de los límites que se establece es la “*capacidad técnica*” definida como el conjunto de conocimientos y habilidades que poseen la empresa para realizar o ejecutar algo, de forma que en la actualidad es bastante fácil cumplir con este requisito, puesto que hoy en día cualquier persona tiene los conocimientos suficientes para el uso de internet y de la utilización de sistemas de mensajería electrónicas o puede tenerlos con relativa facilidad. El tercer límite que impone la ley es la “*dedicación profesional*”, esto es, no es lo mismo tratar con un asesor jurídico, o una gestoría, que tratar con un agricultor, pues claramente los primeros tienen mayor facilidad de acceso a la información y de uso de los medios electrónicos. Por último, utiliza una cláusula de escape al establecer “*otros medios acreditados*”, pues se trata de un cajón de sastre donde podemos incluir números supuestos, debido a que dicha expresión no ha sido interpretada por la jurisprudencia. La superación de estos límites implica que tengan garantizado el acceso y la disponibilidad de los medios de comunicación, según indica la norma. La Sala del Tribunal Supremo estima que el ámbito subjetivo que se ha establecido en el Decreto imposibilita que estas limitaciones puedan recaer sobre las personas que el legislador ha decidido incorporar al sistema de notificaciones electrónicas con el fundamento en la siguiente afirmación “*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.*” Asimismo, basta para derribar este argumento en contra de las notificaciones electrónicas aduciendo que estos “sujetos obligados” ya se relacionan de forma electrónica con la Administración puesto que están forzados a presentar telemáticamente el Impuesto de Sociedades, y no solo eso sino que acorde con las estadísticas presentadas por la AEAT en su Memoria, la presentación de declaraciones vía internet crece de forma más que notable, lo que nos indica que la utilización de los medios electrónicos es accesible con relativa facilidad sobre todo para estos obligados, pues encontramos como un primer dato sorprendente y

que, sin duda alguna, despeja toda incertidumbre sobre la posibilidad de acceso de los ciudadanos a la vía electrónica, el porcentaje de presentaciones telemáticas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Valor Añadido. Según la Memoria de 2013, el 99.6% de las declaraciones de IRPF, a través del programa PADRE, y el 93.3% de las declaraciones de IVA han sido elaboradas por medios electrónicos. Todo ello conlleva la desestimación del recurso planteado por la ASEFIGET, y el asentamiento de jurisprudencia en base a uno de los problemas que suscitó el nuevo régimen de notificación.

El segundo gran conflicto que los especialistas relacionan con las notificaciones electrónicas es la vulneración del principio de tutela judicial efectiva, debido a las barreras que según Alonso González puede entrañar este mecanismo. Principalmente este principio se ve violado en el sistema de notificaciones electrónicas que establece la Ley 11/2007 y reitera en materia tributaria el RD 1363/2010, pues establece que el acto de notificación que debe practicar la Administración se basa simplemente en cargar la notificación en el sistema electrónico habilitado normalmente la Dirección Electrónica Habilitada, de forma que una vez que se produce la puesta a disposición de la notificación por la vía electrónica, transcurridos diez días sin que se acceda a ella se le tiene por notificado, de manera que se asemeja a la notificación por comparecencia. Como habíamos visto al comienzo del presente estudio, observamos como el nuevo sistema arrastra de nuevo problemas que para la notificación tradicional, ya se habían solucionado gracias a la jurisprudencia de nuestros tribunales. Por un lado nos encontramos con que se asemeja la omisión de acceso a la notificación al acto de rechazo, teniendo ambos los mismos efectos, que se tenga por notificado. Por otro lado, aparece la idea expuesta anteriormente de que la notificación por comparecencia debe ser una forma de último remedio, con carácter excepcional, de forma que deben llevarse a cabo las medidas de investigación oportunas para intentar conocer el domicilio del interesado. Esta idea choca radicalmente con lo establecido en el decreto pues, ni se produce un doble intento de notificación (requisito básico para la notificación por comparecencia), ni se trata de un supuesto de último remedio, ni tan siquiera se procede a llevar a cabo ninguna medida de averiguación, simplemente una vez transcurrido el plazo se entiende por notificado y el interesado podrá acceder al acto con posterioridad a esos diez días pero a los meros efectos informativos. Por tanto, al igual que expresamos que el anterior problema carecía realmente de virtualidad, como lo

manifiesta el propio Tribunal Supremo, debemos decir con respecto a este, que sí compartimos la opinión de Alonso González, en el sentido de que este sistema aboga por conferir menor seguridad al interesado, restando deberes que debe cumplir la Administración y dificultando en exceso la imposición de recursos y de acciones contra los actos administrativos que se nos notifiquen por estos medios. No existe por parte de nuestros tribunales una jurisprudencia relativa a solventar dicho posible problema, por lo que debemos extrapolar lo que mantiene el Tribunal Supremo en cuanto a vulneración de la tutela judicial efectiva en materia de notificación tradicional, pues toda la jurisprudencia en materia de emplazamiento personal en las notificaciones por comparecencia se basa en el respeto al principio que recoge el artículo 24 de la Constitución, el derecho de tutela judicial efectiva. Según dicha jurisprudencia, no basta cualquier pequeña irregularidad que pueda afectar a dichos derechos para que pueda aplicarse esta jurisprudencia y entender por tanto que se ha visto vulnerado dicho precepto, sino que para ello, el Tribunal Constitucional ha elaborado una serie de condiciones que deben verificarse para que se entienda, no que existe una infracción de los citados derechos, sino que el asunto puede revestir relevancia constitucional, pues no podemos entender que el cumplimiento de las tres condiciones implica de forma directa una lesión del artículo 24 CE. Estos requisitos aparecen reiteradamente en prácticamente todas las Sentencias del Tribunal Constitucional que versan sobre notificación por comparecencia, pues como hemos dicho se trata de una jurisprudencia totalmente asentada, mencionando en este caso la Sentencia 175/2007<sup>30</sup>, de 23 de Julio, en la que aparecen recogido los requisitos en el fundamento jurídico número cuatro. El primero de los requisitos es que la persona no emplazada tenga un interés legítimo o un derecho subjetivo que pueda verse afectado por la decisión que se adopte. El segundo requisito que expone la jurisprudencia, es que pese a que el emplazado haya mantenido una actitud diligente en el proceso se haya visto inmerso en una situación de indefensión. Por último, concluye con la condición de que el no emplazado debe poder ser identificado atendiendo a los datos contenidos en el expediente. Debemos, sin embargo, establecer una pequeña aclaración en el segundo requisito, pues no debemos confundir actitud diligente con una actitud activa y participativa dentro del proceso, pues como establece el Tribunal Constitucional en la citada Sentencia, la segunda

---

<sup>30</sup> Tribunal Constitucional, Sala Primera. Sentencia 175/2007, de 23 de julio de 2007 (BOE núm. 200, de 21 de agosto de 2007).

condición se cumple en los supuestos en los que los hechos permiten saber que el interesado no tenía conocimiento del proceso, por lo que no puede actuar en él, no existiendo por tanto falta de diligencia. Esta última idea es la que nos hace ver que el sistema planteado de transcurridos diez días se le tiene por notificado, vulnera dicho principio, pues como ha dicho el Tribunal Constitucional, la ausencia de conocimiento no indica falta de diligencia, por lo que nos encontramos con un período exageradamente breve.

Estas supuestas tachas al mecanismo de notificación electrónico han sido superados con la aprobación de la nueva Ley del procedimiento administrativo 39/2015, de 1 de Octubre, pues ahora sí es una norma con rango de Ley la que impone el mecanismo cumpliendo por tanto con el artículo 31.3 de la Constitución, y regula todos los aspectos procedimentales, que lleven a un aseguramiento del principio de tutela judicial efectiva.

### **3. EL NUEVO SISTEMA DE NOTIFICACIONES ELECTRÓNICAS**

La nueva Ley 39/2015, cambia radicalmente el sistema de medios de notificación dando una posición de supremacía a las notificaciones electrónicas, pues en su artículo 41.1<sup>31</sup> establece que “*se practicarán preferentemente por medios electrónicos*”, frente al anterior sistema que no establecía ningún orden de prelación entre los posibles medios de notificación.

El motivo de toda esta modificación y la enorme diferencia entre las leyes radica en el desarrollo de las tecnologías de la información y de la comunicación, motivo que viene manifestado en la propia exposición de motivos de la Ley 39/2015. Si bien es cierto, que la entrada en vigor de la Ley 11/2007 supuso un fuerte impacto en las relaciones administrativas referente a las notificaciones, nos encontramos ante una insuficiencia o una escasa utilización de la posibilidad que esta última ley nos otorga, pues como define la mencionada exposición de motivos “*en el entorno actual, la tramitación electrónica no puede ser todavía una forma especial de gestión de los procedimientos sino que debe constituir la actuación habitual de las Administraciones.*” Esta transformación del sistema de notificaciones se basa en diversos principios que el legislador detalla de manera clara, resaltando las enormes virtudes que el medio electrónico nos puede

---

<sup>31</sup> Artículo 41. Condiciones generales para la práctica de las notificaciones.

1. Las notificaciones se practicarán preferentemente por medios electrónicos y, en todo caso, cuando el interesado resulte obligado a recibirlas por esta vía.

otorgar. En primer lugar, el principio más notable sobre el que se basa este nuevo sistema de notificaciones es el de la eficacia. En segundo lugar el principio de eficiencia, pues supone una gran disminución de costes, tanto en papel, transporte y entrega, como en tiempo. Analizando esta ventaja del nuevo sistema de notificación podemos ofrecer datos reales contenidos en la Memoria de 2014 de la AEAT, sobre el ahorro de coste que supone este medio de comunicación, concretamente en este último año se han emitido 11.2 millones de notificaciones electrónicas de las cuales 11 millones iban dirigidas a los obligados a recibir por este medio, correspondiendo el resto a ciudadanos que voluntariamente se han acogido a dicho medio. Esta vía supone una reducción de costes de más de 63 millones de euros, además la agencia tributaria trabaja para mejorar los servicios electrónicos incorporando este año el sistema de alertas cuando accedes a la sede electrónica. Pero no sólo se trata de motivos formales, sino que también pretende conferir mayores garantías a los interesados debido a la posibilidad de acceder al sistema electrónico de manera rápida y saber en todo momento el estado de tramitación del asunto en cuestión por el que deba ser o haya sido notificado, pero más allá de esto, simplifica las obligaciones de transparencia, ofreciendo a los interesados una información “puntual, ágil y actualizada” conectando así con la reforma de la Ley General Tributaria entre cuyos motivos de reforma destaca la lucha contra el fraude y el reforzamiento de la seguridad jurídica.

Si nos adentramos en la regulación que establece la nueva ley nos encontramos con que pese a declarar el sistema telemático como preferente, propone una serie de supuestos excepcionales en los que puede no producirse notificación electrónica, que son dos: la comparecencia espontánea del interesado en las oficinas de asistencia cuando este solicite la notificación, y segundo cuando sea necesario la entrega directa por parte de un empleado público de la administración para asegurar la eficacia de la actuación administrativa. No se trata de supuestos en los que está vetada la notificación electrónica, sino que por motivos de eficacia o de mayor seguridad jurídica, en el caso de la comparecencia espontánea, se prefiere otra vía de notificación.

Esto no significa que la ley no regule excepciones en las que verdaderamente si existe una prohibición expresa de notificación electrónica, concretamente regula dos en artículo 41.2, que son: por un lado, cuando el acto que se tenga que notificar vaya acompañado de elementos que no pueden ser transformados a formato electrónico, y por otro lado, aquellos actos que contienen medios de pago a favor de los obligados.



El Real Decreto 1363/20120 al igual que hace en materia de personas obligadas a recibir notificaciones electrónicas, aclara aquellos supuestos en los que no puede llevarse a cabo mediante medios electrónicos, que prescindiendo de las ya establecidas por el artículo 41.2 de la nueva Ley 39/2015 son las siguientes:

En primer lugar, se encuentran aquellos supuestos en los que la notificación debe hacerse por medio de la personación. No obstante, guarda silencio la ley, así como la doctrina y la jurisprudencia sobre cuáles son esos supuestos.

En segundo lugar, aquellas notificaciones relativas a la tramitación de un procedimiento de reclamaciones económico-administrativas.

En tercer lugar, aquellas que deban practicarse con ocasión de la participación telemática en procedimientos de enajenación de bienes desarrollados por los órganos de recaudación de la AEAT.

En cuarto lugar, aquellos actos que vayan acompañados de elementos que no sean convertibles en formato electrónico. Desde nuestro punto de vista, se nos hace muy difícil imaginar que pensaba el legislador al establecer esta prohibición, pues una notificación no es más que un mensaje, de forma que no imaginamos que pueda contener la notificación para que no pueda ser transformado a medios electrónicos. Imaginemos que tenemos que notificar la recogida de un paquete físico, la notificación en sí no es la recepción efectiva del paquete por parte del destinatario, sino la comunicación a este de que pase a recogerlo, por lo que aplicando este razonamiento al sistema tributario, no encontramos supuestos que se encuadren dentro de esta prohibición.

Por último encontramos las notificaciones dirigidas a entidades de crédito siempre y cuando tomen alguna de las siguientes formas: Entidades de crédito adheridas al procedimiento para efectuar por medios telemáticos el embargo en cuentas, entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria de la AEAT, entidades de crédito que se encuentren adheridas al procedimiento electrónico para el intercambio de ficheros entre ellas y la AEAT, en el ámbito de las obligaciones de información a la Administración tributaria relativas a extractos normalizados de cuentas corrientes.

De forma subsidiaria y para los casos en los que no esté prevista la notificación electrónica la Ley 39/2015 vuelve al sistema anterior para conceder validez a la vía de

notificación, es decir cualquier medio que cumpla con los requisitos recogidos tanto el artículo 41 de la Ley 39/2015, como en el 51 de la Ley 30/1992.

Otra gran novedad de la nueva Ley 39/2015, es la diferencia en el articulado entre las notificaciones en papel y las notificaciones por medios electrónicos:

En cuanto al primer supuesto, la ley prevé en el artículo 42 que las notificaciones que se hagan en papel deberán ponerse a disposición del interesado en la sede electrónica para que este pueda acceder de forma voluntaria. Las personas legitimadas para recibirla y el número y forma de los intentos, así como la notificación rehusada y por comparecencia no suponen ninguna novedad con respecto a la legislación anterior que además es materia de regulación por la Ley General Tributaria.

Distinto es que se haya notificado por medios electrónicos y el destinatario proceda a su copia en papel. Pues en cuanto a la calidad de las copias en soporte de papel que hayan sido notificadas por medios electrónicos, debemos entablar el criterio que sigue la Administración para considerarlas copias auténticas, pues si no hay firma ni ningún tipo de sello que acredite que es una notificación verdadera emitida por la administración, se rompe todo el principio de seguridad jurídica que debe primar en nuestro ordenamiento. De esta manera la Administración considerará copias auténticas aquellas que incluyen un Código Seguro de Verificación (CSV), que debe generarse de forma electrónica y que asegurará y permitirá constatar la autenticidad, pues con él se tiene acceso a los archivos electrónicos de la Administración. El CSV aparece regulado en el artículo 18.1.b) de la Ley 11/2007, estableciéndose junto al certificado electrónico que veremos posteriormente, como una de las dos vías que tiene la Administración para la identificación y autenticación de los usuarios. Podemos definir el CSV como un conjunto de dígitos que identifican de forma única cualquiera de los documentos electrónicos emitidos por la Administración. Esta materia que solo es mencionada en la Ley, se regula con algo más de detenimiento en el RD 1671/2009, estableciéndose, por una lado, aquello que debe garantizar en todo caso el CSV para considerarse válido y por otro lado, delega al Ministerio competente para que mediante Orden detalle el funcionamiento de este sistema de firma electrónica y su aplicación. En cuanto a los aspectos que debe permitir verificar el CSV, estos son tres. El primero, es que tiene que poseer un carácter único, es decir, un código para cada documento. El segundo es que

debe garantizar la vinculación con el documento que se genera y con el firmante. Por último, debe ser posible cotejar el documento durante el tiempo de vigencia de este.

Efectivamente y siguiendo el mandato existente en el RD 1671/2009 en el artículo 20.3, la Agencia Tributaria mediante Resolución de 4 de Febrero de 2011, establece el funcionamiento y utilización del CSV. En primer lugar dicha resolución nos da una definición exacta de lo que se entiende por CSV, algo que no hicieron las leyes de las que trae causa, estableciendo por tanto que se trata de “*Sistema de firma electrónica vinculado a la Administración Pública, órgano o entidad y, en su caso, a la persona firmante del documento, que permite comprobar la integridad del documento mediante el acceso a la sede electrónica correspondiente*”. En el artículo Tercero de la Resolución, la Agencia Tributaria pretende explicar el funcionamiento de dichos Códigos a través de las características que éstos poseen. El CSV se compone de dieciséis caracteres alfanuméricos y se almacena en el Catálogo de la AEAT, no pudiéndose modificar ni alterar una vez que ha sido asignado a un documento, aclarando que se puede acceder a su contenido de forma gratuita y directa a través de la Sede Electrónica de la Agencia Tributaria. Como hemos dicho anteriormente, no puede procederse a su modificación o eliminación una vez haya sido asignado salvo en dos ocasiones, que las normas sobre la materia así lo prevean por alguna causa en concreto o en cumplimiento de una decisión judicial. Si ocurre alguna de estas dos circunstancias el sistema debe dejar constancia de ello cuando se intente acceder al documento, al igual que si se produce la sustitución por otro CSV.

En materia de CSV encontramos la Resolución de 6 de marzo de 2012<sup>32</sup>, de la Dirección de los Registros y del Notariado (DGRN), en la que se resuelve el recurso interpuesto por la AEAT, contra la nota de calificación que extiende un registrador de la propiedad en la que establece que se suspende la práctica de la anotación preventiva del embargo por el cual trae causa el procedimiento, que fue presentada en soporte papel con CSV. El embargo se debe al expediente administrativo de apremio seguido contra la mercantil Barranc del Tall, S.L., en reclamación de cantidad. Lo primero que se debate en la resolución es si la Ley 11/2007 en la que se fundamenta y la que otorga validez al CSV, puede ser de aplicación al ámbito del procedimiento y función registral. Debido a

---

<sup>32</sup> Resolución de 6 de marzo de 2012, de la Dirección General de los Registros y del Notariado. Referencia BOE-A-2012-6120.

que esto no presenta gran relación con nuestro estudio nos limitamos a indicar lo que establece la DGRN, al establecer que el *“registrador presenta un inequívoco carácter de funcionario público por esta misma razón, la institución registral queda necesariamente ubicada dentro del ámbito de la Administración Pública; que el artículo 2 de la Ley 11/2007, al fijar su ámbito de su aplicación en lo que ahora interesa, señala que se aplicará a las Administraciones Públicas, entendiendo por tales la Administración General del Estado, las Administraciones de las Comunidades Autónomas y las entidades que integran la Administración Local, así como las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de las mismas, y las relaciones entre las distintas Administraciones, quedando excluidas las Administraciones Públicas en las actividades que desarrollen en régimen de derecho privado, régimen donde, en este concreto ámbito, no cabe en modo alguno ubicar al Registro de la Propiedad”*. El siguiente punto que analiza la resolución es la validez del CSV como forma de firma electrónica y de medio de validación la copia del documento en soporte papel, en el cual llega a la conclusión de que el CSV *“se convierte en firma electrónica, y en consecuencia, en medio autónomo de comprobación de la autenticidad del documento siempre y cuando el documento haya sido generado con carácter electrónico por la propia Administración, autorizado por funcionario, que dentro de dicha Administración, tenga legalmente la competencia que se ejercita, mediante la utilización de cualquier sistema adecuado de firma electrónica (incluidos, en su caso, el sello electrónico y el Código Seguro de Validación), y se haya trasladado a papel, con impresión de aquella referencia o identificador lógico”*. Debido a esto lo único que podría invalidar la anotación preventiva es que el órgano de recaudación no haya expedido efectivamente dicha anotación o que no lo haya con las formas establecidas para ello, quedando por tanto fuera la duda sobre la validez de la copia en soporte papel.

Para finalizar con el estudio del CSV, debemos aclarar que este sistema es bidireccional, es decir, no solo se genera el código cuando el obligado tributario o interesado, transforma a soporte papel o cuando firma electrónicamente un documento que ha sido comunicado por vía telemática, sino que se producen también cuando es el funcionario el que accede o firma algún documento electrónico. Podemos ver como se recoge el CSV en un documento en el Anexo III.

En el segundo supuesto por el cual se producen las notificaciones por medios electrónicos, establece la ley dos vías: mediante comparecencia en la Sede Electrónica y

a través de la dirección de correos electrónico. Nótese que usamos la conjunción “y” para expresar las posibilidades, puesto que no se trata de supuestos excluyentes sino que puede hacerse por ambas vías conjuntamente.

Sin embargo estas vías fueron reguladas con mayor detenimiento y profundidad en el Real Decreto 1671/2009, de 6 de noviembre, por el que se desarrolla parcialmente la Ley 11/2007, por lo que esta nueva norma solo se dedica a mencionarlos dejando la regulación en manos del citado Real Decreto. En su artículo 35, enumera las diversas vías para notificar por medios electrónicos que son:

En primer lugar, mediante la dirección electrónica habilitada (DEH). Se encuentra regulada en el artículo 38 del Real Decreto, en el cual se someten las DEG a una serie de requisitos que deben cumplir para ser consideradas válidas. Estos son, en primer lugar, deberá ser posible acreditar la fecha y hora en que se produce la puesta a disposición al interesado del acto objeto de notificación, así como la fecha y hora de acceso a su contenido, en segundo lugar, se debe posibilitar el acceso permanente de los interesados a la dirección electrónica correspondiente, a través de una sede electrónica o de cualquier otro modo y por último, tiene que poseer mecanismos de autenticación para garantizar la exclusividad de su uso y la identidad del usuario. Esta vía de notificación electrónica viene desarrollada en la Orden PRE/878/2010, de 5 de Abril. Al tratarse del medio habitual de notificación electrónica desde la entrada en vigor de la ley, vamos a adentrarnos un poco en la exposición de su regulación mediante la citada Orden. Uno de los aspectos importantes sobre la DEH es determinar su vigencia, pues podría producirse un supuesto parecido al de cambio de domicilio que vimos en el apartado primero de este estudio, en el sentido de que se cambie o no se utilice la DEH pero siga siendo posible y correcto notificar mediante ella. Pues bien, el artículo 4 de la Orden, establece que tiene una vigencia indefinida, estableciendo las siguientes excepciones: que se solicite su revocación por el titular, que se produzca el fallecimiento o extinción de la persona titular, que se haga por resolución administrativa o judicial, o por el transcurso de tres años sin que se produzca la utilización de esta para las notificaciones. Si se produce alguna de estas excepciones se procede a inhabilitar la DEH, salvo que el titular se encuentra en la lista de obligados a recibir las notificaciones por vía electrónica. A continuación la Orden pasa a regular, desde nuestro punto de vista, el punto álgido de la notificación electrónica, que es la autenticación del usuario que accede a la comunicación por parte de la Administración, estableciendo el artículo 5

apartado 2 que *“La autenticación de los ciudadanos en el acceso al contenido del documento notificado se hará mediante certificados electrónicos que se admitan conforme a lo establecido en la normativa vigente.”* Por tanto y redundando en nuestra opinión expresada anteriormente el peso de la notificación electrónica recae sobre la autenticación del usuario y ésta, a su vez, lo hace sobre los certificados electrónicos, pasando por tanto a convertirse en materia de interés para nuestro estudio.

El certificado electrónico se encuentra regulado en la Ley 59/2003, que lo define como *“Documento firmado electrónicamente por un prestador de servicios de certificación que vincula unos datos de verificación de firma a un firmante y confirma su identidad. El firmante es la persona que utiliza un dispositivo de creación de firma y que actúa en nombre propio o en nombre de una persona física o jurídica a la que representa.”* Debemos tener en cuenta que estos certificados electrónicos si están sometidos a una fecha de validez por lo que deberán ser renovados cada cierto tiempo, al contrario que el DEH que no está sometido a caducidad ni validez. Los certificados electrónicos deben estar reconocidos por un prestador de servicios de certificación que no tiene por qué ser una Administración, pues la ley declara que no están sometidos a autorización previa sino que podrán ejercer dicho servicio en régimen de libre competencia. Pese a este principio de libre competencia, en la actualidad la prestación del servicio de certificación se lleva a cabo por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, directamente o a través de la Sociedad Estatal Correos y Telégrafos. Por tanto, la ley en su artículo 11 considera que tendrán la consideración de certificados reconocidos *“los certificados electrónicos expedidos por un prestador de servicios de certificación que cumpla los requisitos establecidos en esta ley en cuanto a la comprobación de la identidad y demás circunstancias de los solicitantes y a la fiabilidad y las garantías de los servicios de certificación que presten.”*

Otro punto importante a la hora de obtener el certificado electrónico es saber quién puede obtenerlo, pues no basta con ir al prestador de servicio y solicitarlo sino que habrá que comprobarse previamente que se cumplen una serie de condiciones, expuestas en el artículo 12 de la Ley 59/2003. Estos requisitos son: comprobar la identidad y circunstancias de quien lo solicita, siguiendo lo dispuesto en el artículo 13, que básicamente establece que se comprueba mediante la personación de la persona que solicita el certificado, presentando con él cualquier documento que permita acreditar su identidad (DNI, pasaporte, etc.) y si es persona jurídica se debe comprobar además los

datos de constitución, así como las facultades como representante de la persona que solicita el certificado en nombre de la persona jurídica. Seguidamente se debe verificar también que la información que se contendría en el certificado es verdadera, exacta y completa, es decir, que incluye todo lo que la ley dispone que deba contener. La tercera condición a comprobar ha sido incluida por la Ley 25/2015, por tanto tiene una redacción muy reciente, y establece que el prestador del servicio deberá asegurarse de que el firmante es quien posee el control exclusivo del uso de los datos necesarios para la formación de la firma que se corresponde con la verificación del certificado. Por último se debe garantizar que existe complementariedad entre los datos de creación y verificación de las firmas. Cabe decir que el encargado de verificar estas condiciones es el prestador del servicio, declarándose en la ley una autentica obligación para estos. Una vez que se ha verificado estas 4 cláusulas, el certificado debe expedirse, no pudiendo negarse el prestador de servicios, es decir es una facultad reglada. Mención importante en cuanto a los que pueden ser titulares de certificados electrónicos son los supuestos de entidades sin personalidad jurídica que posean un NIF definitivo, ejemplo de estas son: comunidad de bienes, herencias yacentes, fondos de inversión, etc.

La segunda vía para notificar por medios electrónicos es mediante sistemas de correo electrónico con acuse de recibo que deje constancia de la recepción. Regulado en el artículo 39, antepone dos requisitos para su validez, el primero es que el acuse de recibo se genere a expensas de la voluntad del destinatario, es decir, debe producirse de forma automática sin que quien acceda a ella debidamente acreditado tenga potestad alguna para decidir sobre el acuse de recibo, y en segundo lugar que debe generarse en el momento en el que se accede a la información.

En tercer lugar se puede llevar a cabo esta vía de notificación mediante comparecencia electrónica en la sede, regulado en el artículo 40. Para que pueda producir los efectos de notificación debe cumplirse dos condiciones: por un lado, con anterioridad al acceso al contenido el destinatario debe visualizar un aviso de la consideración de notificación que tendrá dicho acceso y por otro lado, el sistema debe dejar constancia del acceso indicando la hora y fecha de éste.

Por último, el Real Decreto establece una cláusula de cierre estableciendo que podrá llevarse a cabo mediante *“Otros medios de notificación electrónica que puedan*

*establecerse*”, siempre que quede constancia de la recepción por el interesado en el plazo y en las condiciones que se establezcan en su regulación específica.

La elección de un medio u otro no implica el sometimiento a este durante toda la vida de la persona, como es lógico, sino que como establece el artículo 37, durante la tramitación de un procedimiento el interesado puede solicitar al órgano correspondiente que las notificaciones se produzcan por otro medio, indicando siempre el medio y lugar para notificar, de forma que aquellas comunicaciones que se deban hacer al interesado a partir del día siguiente de la solicitud de cambio se realizaran por el nuevo medio elegido.

La cuestión litigiosa en las notificaciones electrónicas es el momento en el que se considera practicada la notificación, resolviendo la ley dicha cuestión de forma tajante, pues establece que se entiende practicada cuando se produzca el acceso a su contenido entendiendo esto a través de la comparecencia del interesado debidamente identificado. Esto no deja mucho margen a conflicto pues el sistema de notificación electrónica acredita la fecha y hora en que se produce la puesta a disposición del interesado del acto objeto de notificación. Igualmente, el sistema acredita la fecha del acceso del destinatario al contenido del documento notificado o en que la notificación se consideró rechazada por haber transcurrido el plazo legalmente establecido, que son 10 días naturales de la puesta a disposición de la notificación sin que el interesado o su representante accedan al contenido de esta. Respondiendo a la pregunta que planteábamos cuando hablábamos del rechazo de la notificación tradicional, podemos ver con la afirmación anterior que el sistema permite dos tipos de rechazo, por un lado el rechazo directo de la notificación, es decir, el sistema da la opción expresamente, y por otro lado, nos encontramos con el rechazo en forma de omisión, que se da con el trascurso del plazo.

Existe también en materia de tributaria en cuando a los medios electrónicos una especialidad en los supuestos de apoderamiento. Se introduce en la Resolución 18 de Mayo de 2010<sup>33</sup> de la Dirección General de la Agencia Tributaria, en su artículo 2.c, en el que se posibilita el otorgamiento de apoderamiento vía internet. Estos

---

<sup>33</sup> Resolución de 18 de mayo de 2010, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en relación con el registro y gestión de apoderamientos y el registro y gestión de las sucesiones y de las representaciones legales de menores e incapacitados para la realización de trámites y actuaciones por Internet ante la Agencia Tributaria. «BOE» núm. 124, de 21/05/2010.



apoderamientos permiten que una tercera persona realice por internet los trámites y actuaciones que deban ser realizados por aquel que le otorgó el poder. Cualquier persona física o jurídica e incluso las entidades sin personalidad jurídica que posean NIF definitivo, puede otorgar el apoderamiento. Sin embargo la persona a quien se le otorga el apoderamiento puede ser una o varias para cualquier trámite, existiendo una regla especial en materia de notificaciones pues es posible que se apodere a una única persona para recibir las notificaciones de todo los procedimiento, o por el contrario se puede apoderar a distintas personas para cada procedimiento, pero nunca pueden coincidir dos personas con poder para recibir notificación de un mismo procedimiento. Por tanto vemos que puede darse el caso de apoderamiento general, es decir, para todos los procedimientos, o apoderamientos específicos. Al igual que la representación, este apoderamiento puede revocarse en cualquier momento por alguna de las vías que establece la Resolución 18/2010, o puede darse la renuncia del apoderado. Merece especial atención el supuesto de apoderamiento general, puesto que, se entiende dentro de este apoderamiento todos los trámites y actuaciones recogidos en el artículo 46.2 de la Ley 58/2003, existiendo tres supuestos en los que debe hacerse mención expresa en el poder, que son: la consulta de datos personales, la recepción de notificaciones, el pago de deudas mediante adeudos en cuentas de titularidad del poderdante. Por tanto en cuanto no se de este expreso otorgamiento de potestad para recibir notificaciones no surtirá los efectos propios de una comunicación favorable, es decir, si cuenta con dicho apoderamiento, se le tendrá por representante y la notificación surtirá todos sus efectos, mientras no ocurra esto no podrá desplegar sus efectos. Aparece aquí una conexión con la figura del presentador que comentábamos con referencia a la notificación tradicional, pues este apoderado, imaginemos una gestoría, es quien presenta efectivamente las declaración de los tributos. Sin embargo como hemos visto en el nuevo sistema no tropezamos de nuevo con la misma piedra, es decir, hemos aprendido de las STC sobre la figura del presentador, de forma que se establece la mención obligatoria en el apoderamiento de las notificaciones para que surtan efectos. A través de la Memoria de 2014 de la AEAT podemos conocer como este sistema de apoderamiento se hace cada vez más habitual pues las pymes sobre todo no cuentan con los conocimientos o técnicas necesarias para una comunicación con la Administración por lo que delegan en sus apoderados, concretamente se ha producido un incremento de un 33.6% del número de apoderamientos con respecto al año anterior.

## **5. CONCLUSIONES FINALES**

No cabe duda que en el mundo actual la tecnología juega un papel muy importante y que por ello nuestra Administración debe realizar el gran esfuerzo de adaptarse al ritmo en el que se desarrolla la sociedad. Debido a esto, el rol que juega la notificación electrónica en el camino a la adaptación de la Administración a la sociedad y a la tecnología se ve incrementado por el uso de masivo que hoy en día utilizamos de los nuevos medios de comunicación, como son los Smartphone, Tablet, etc. Todo esto provocó las numerosas leyes citadas en materia de notificación electrónica que como hemos visto no eran del todo precisas y necesitan de un apoyo interpretativo que llego de la mano de nuestros Tribunales, pues dejaba gran cantidad de supuestos a nuestra libre opinión y además cuentan las leyes con una escasez de definiciones de los conceptos, algunos de los cuales eran nuevos para los usuarios, y tuvieron que ser desarrollados por reglamentos.

En base a todo ello, la Administración elabora la Ley 39/2015, para establecer un régimen estable de notificación electrónica, que bebe de todas esas leyes y reglamentos promulgados con anterioridad a ella.

No obstante, es pronto para decir que la promulgación de esta ley ha disipado las críticas que recaían sobre el nuevo sistema y que hemos analizado con detenimiento a lo largo del presente estudio, pero sin embargo, lo que no es discutible son los datos que nos aporta la Memoria anual de la Agencia Tributaria, que nos muestra como la innovación en los medios de comunicación para con el ciudadano ha permitido una mayor celeridad, entendimiento y velocidad de respuesta entre ciudadano y administración, lo que redundo en una mayor eficacia. Además nos permite ver como el ciudadano se encuentra cómodo con la utilización de dichos medios de comunicación y como cada vez es más común su utilización tanto para la elaboración de declaraciones tributarias, como para el simple contacto.

## **6. BIBLIOGRAFÍA Y FUENTES UTILIZADAS**

- LÓPEZ LUBIÁN, JUAN IGNACIO; CABALLO MINGO, GASPAR, “*El sistema de notificación de las actuaciones tributarias a través de la dirección electrónica habilitada: análisis del Real Decreto 1363/2010*”, Revista de Contabilidad y Tributación del CEF, núm. 335, págs. 5-40
  
- GARCÍA DE LA ROSA, JOSÉ ÁNGEL, “*La notificación tributaria y la ley 58/2003*”, Revista online La Toga, núm. 164, 2007.
  
- “*Notificaciones en materia tributaria: notificaciones electrónicas obligatorias*” Facultad de Economía y Empresa, Islas Baleares, portal web.
  
- BORREGO ZABALA BARTOLOMÉ, “*Notificaciones administrativas electrónicas obligatorias para las empresas*” Revista online jurídica Blogcanalprofesional, 3 de Noviembre de 2010.
  
- ALONSO GONZÁLEZ LUIS MANUEL, “*Notificaciones electrónicas obligatorias (NEO) en materia tributaria*” Revista digital Crónica Tributaria, núm. 149/2013, págs. 33-66.
  
- Portal oficial de la Agencia Tributaria.
  
- Diccionario económico, Revista Expansión.
  
- Portal Oficial del Banco de España
  
- ZUGASTI ABOGADOS “*El régimen especial de grupo de entidades en el IVA*” Artículo publicado en su web el 10 de Octubre de 2014.
  
- GARCÍA-OLÍAS JIMÉNEZ, CARLOS “*El concepto tributario de establecimiento permanente*”, Revista Actualidad jurídica Uría Menéndez, número extraordinario 2011.

- *“Comunicaciones y notificaciones de la Agencia Estatal de Administración Tributaria por medios electrónicos”* nota publicada en la web de la AEAT en el apartado de Campañas.

- *“Notificaciones telemáticas de la AEAT obligatorias para las empresas”* publicado en el apartado de Contabilidad, fiscalidad y laboral, de SAGE, publicado el 16 de Noviembre de 2010.

# ANEXO I



**Agencia Tributaria**

Teléfono: 901 33 55 33  
www.agenciatributaria.es

COMUNICACIÓN DE DATOS RELATIVA AL  
RÉGIMEN ESPECIAL DEL GRUPO DE ENTIDADES  
EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.

Pág. 1

Modelo

**039**

## 1. Datos identificativos

Declarante: NIF  Razón o denominación social   
Nº Grupo:  /  Grupo con número asignado por Hacienda Foral  Nº Grupo foral:

## 2. Causas de presentación

### A) Alta

- 10  Comunicación de alta.  
11  Comunicación opción artículo 163 sexies.Cinco Ley IVA  
12  Solicitud de inscripción en el Registro de devolución mensual (Art. 30 RIVA)

### B) Modificación

- 13  Régimen previsto en el artículo 163 sexies.Cinco Ley IVA: Opción  Renuncia   
14  Modificación de datos de la entidad dominante (Opción o revocación por la prorrata especial)  
15  Modificación de datos que afecten a entidades dependientes del grupo.  
16  Registro de devolución mensual: Solicitud inscripción  Baja

### C) Renuncia al régimen especial del grupo de entidades del IVA

- 17  Renuncia al régimen especial del grupo de entidades del Impuesto sobre el Valor Añadido

### D) Comunicación anual de entidades que aplican el régimen especial previsto en el Capítulo IX Ley IVA

- 18  Comunicación anual con alteraciones respecto al año anterior  
19  Comunicación anual sin alteraciones respecto al año anterior

## 3. Entidad dominante

Fecha de acuerdo consejo de administración   
Prorrata especial (Artículo 103.Dos 1º de la Ley IVA): Opción  Revocación

## 4. Datos de contacto y observaciones

Persona de contacto:   
Teléfono de contacto:   
Observaciones:

6. Identificación de entidades dependientes integrantes del grupo

Operaciones a realizar	NIF	Fecha de alta (dd/mm/aaaa)	Fecha acuerdo consejo Admón (dd/mm/aaaa)	Fecha baja (dd/mm/aaaa)		Porcentaje participación	Fecha adquisición participaciones (dd/mm/aaaa)	Prorrata especial	
				Renuncia	Exclusión			Opción	Revocación
20 <input type="checkbox"/> Alta 21 <input type="checkbox"/> Exclusión 22 <input type="checkbox"/> Renuncia 23 <input type="checkbox"/> Prorrata especial 24 <input type="checkbox"/> Modificación (% participación y fecha adquisición									
<p style="font-size: 48px; color: red; opacity: 0.5; transform: rotate(-45deg);">NO VALIDO PARA SU PRESENTACIÓN</p>									
Total registros									

## ANEXO II



### FORMULARIO DE SOLICITUD DE NOTIFICACIÓN TELEMÁTICA

D/D<sup>a</sup>:

**DNI/CIF del certificado electrónico:**

*(Certificado electrónico que se usará para acceder al sistema de notificaciones telemáticas)*

**SOLICITA** ser notificado telemáticamente en el expediente en representación de la/s empresa/s que se indican a continuación:

**EXPEDIENTE:**

**EMPRESA:**

**EMPRESA:**

**EMPRESA:**

**EMPRESA:**

En \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 20 \_\_\_\_

Fdo.: \_\_\_\_\_

El sistema establecido de notificaciones telemáticas de la CNMC permite el envío de un AVISO de la puesta a disposición de la notificación. Si desea recibir estos avisos facilite los datos requeridos a continuación:

**Correo electrónico:**

**Nº de teléfono móvil:**

El sistema permite igualmente que el AVISO de la puesta a disposición de la notificación se reciba por otras personas en los correos electrónicos o teléfonos que facilite, aunque sólo usted podrá acceder al buzón de notificaciones. Si desea esta opción, indique a continuación los datos:

**Correo electrónico:**

**Correo electrónico:**

**Nº de teléfono móvil:**

**Nº de teléfono móvil:**

Para mayor información, acceda al portal de notificaciones telemáticas de la CNMC en la dirección <https://notificaciones.cncompetencia.gob.es/>

### ANEXO III

Administración de CIUDAD LINEAL

CL URUGUAY, 16  
28016 MADRID (MADRID)  
Tel. 915106900  
Fax. 915106971

Nº de Remesa: [REDACTED]



Nº Comunicación: [REDACTED]

[REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED]

#### DENEGACIÓN DE CERTIFICADO

Nº REFERENCIA: [REDACTED]

Presentada solicitud de certificado acreditativo de encontrarse al corriente de sus obligaciones tributarias a efectos de contratar con el Sector Público, de acuerdo con lo establecido en la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público, por:

N.I.F.: [REDACTED] NOMBRE: [REDACTED]

DOMICILIO FISCAL: [REDACTED]

**El Administrador,**

CERTIFICA: Que conforme a los datos que obran en esta Unidad para el solicitante arriba referenciado, con respecto a las declaraciones o autoliquidaciones cuyo plazo reglamentario de presentación venció en los doce meses precedentes a los dos meses inmediatamente anteriores a la fecha de solicitud del certificado, no consta que haya presentado las correspondientes a los conceptos que se detallan a continuación:

MODELO	EJERCICIO	PERÍODO
RES. ANUAL RETEN./ING.IRPF	2009	0A
RETEN./INGR. A CUENTA IRPF	2010	1T

Además, el solicitante mantiene con la Agencia Estatal de Administración Tributaria deudas o sanciones tributarias en período ejecutivo cuya ejecución no se encuentra suspendida, ni están aplazadas ni fraccionadas.

El presente certificado se expide a petición del interesado y tiene carácter NEGATIVO a los efectos previstos por el artículo 74 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

Expedido en MADRID, a 15 de septiembre de 2010.