

LA ADMINISTRACIÓN ELECTRÓNICA EN LOS PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS DE LAS CORPORACIONES LOCALES

THE ELECTRONIC ADMINISTRATION IN THE LOCAL TAXATION PROCEDURES

EVA M^a HERNÁNDEZ MUÑOZ*

Recibido: 13/06/2019

Aceptado: 02/07/2019

SUMARIO: I. INTRODUCCIÓN. II. EVOLUCIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN ELECTRÓNICA EN ESPAÑA. III. LOS DERECHOS DE LOS CIUDADANOS EN MATERIA TRIBUTARIA DESDE LA PERSPECTIVA DE LA UTILIZACIÓN DE LAS TICs. 1. LOS PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS LOCALES Y LA REFORMA GENERAL DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO. 2. LA ADMINISTRACIÓN ELECTRÓNICA EN LA INTERPRETACIÓN DEL ESTATUTO DEL CONTRIBUYENTE. IV. NUEVOS MODELOS DE GESTIÓN EN LOS PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS LOCALES. V. CONCLUSIONES. VI. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.

SUMMARY: I. INTRODUCTION. II. EVOLUTION OF THE ELECTRONIC ADMINISTRATION IN SPAIN. III. THE RIGHTS OF CITIZENS IN TAX MATTERS FROM THE PERSPECTIVE OF THE USE OF ICTs. 1. THE LOCAL TAXATION PROCEDURES AND THE GENERAL REFORM OF THE ADMINISTRATIVE PROCEDURE. 2. THE ELECTRONIC ADMINISTRATION IN THE INTERPRETATION OF THE TAXPAYER'S STATUTE. IV. NEW MODELS OF MANAGEMENT IN LOCAL TAX PROCEDURES. V. CONCLUSIONS. VI. BIBLIOGRAPHIC REFERENCES.

Resumen: Con el presente artículo se pretende analizar la influencia que la implantación de las nuevas tecnologías en la sociedad y por ende en las Administraciones, ha tenido en las relaciones administrativas con el ciudadano desde el punto de vista de los procedimientos tributarios locales. Para ello, se sintetizan los orígenes de la Administración electrónica en España, condicionados por las prescripciones supranacionales y nacionales, y cómo la adaptación de nuestra Administración local, ha sido bastante más lenta que la de la Administración central, evidenciando desigualdades e incumplimientos según el ámbito territorial. Afortunadamente, dentro de los procedimientos administrativos locales, los de recaudación han evolucionado a mayor ritmo, dada la finalidad que pretende y las exigencias de los obligados tributarios, cuyos perfiles según las generaciones avanzan se ajustan más a una sociedad moderna, ágil y preparada, en detrimento de la burocracia tradicional.

ABSTRACT: The expected effect of this article is to analyze the influence that the implementation of new technologies in society, and therefore in the Administrations, has had on the administrative relations with the citizen, from the point of view of the local tax procedures. For this purpose, the origins of e-administration in Spain are synthesized, and it is shown how they are influenced by supranational and national

* Técnico de Administración General de la Diputación Provincial de Jaén.

prescriptions and how the adaptation of our local Administration has been considerably slower than that of the central Administration. This evidences inequalities and non-compliance depending on the geographical scope. Fortunately, the local administrative procedures related to tax collection have evolved at a higher rate, given the purpose that they seek and the taxpayers demands, whose profiles as generations move forward are adjusted to a modern, agile and prepared society, at the expense of traditional bureaucracy.

Palabras clave: administración electrónica, procedimientos tributarios locales, nuevas tecnologías, recaudación local.

Key words: electronic administration, local tax procedures, new technologies, local collection.

I. INTRODUCCIÓN

Han transcurrido varias décadas desde que la Informática y las comunicaciones se implantaran de forma generalizada en nuestra sociedad. Todos escuchábamos la ‘era de las comunicaciones’ y con el paso de los años, aquellos cambios que tanta incertidumbre generaba a la mayoría, de forma vertiginosa ha ido provocando tendencias imparables, de forma que conceptos como Internet, World Wide Web, páginas webs, etc, han pasado a considerarse vocablos cotidianos, cuya asimilación ha propiciado la paulatina incorporación, en nuestro día a día, de las tecnologías de la información y de las comunicaciones (TICs).

Una sociedad de la información, inexcusablemente demanda una Administración capaz de asumir cambios que posibiliten la evolución del concepto tradicional de Administración hasta el concepto de e-Administración, y por tanto, las TICs concebidas en origen como herramientas que facilitasen la evolución de los procesos tradicionales, deben convertirse, en el soporte de cualquier forma de planificación, diseño y ejecución de toda política pública, de manera más eficaz y eficiente.

Los ciudadanos conscientes de la descentralización territorial, demandan que la burocracia administrativa a la que se enfrentan día a día, disminuya independientemente de la Administración a la que se dirijan. Es en este punto en el que la Administración Central en un esfuerzo por conseguir tal menester, asume la responsabilidad de asegurar la interconexión e interoperabilidad entre los distintos agentes públicos, sin obviar el concepto de seguridad en dichas relaciones, toda vez que su vulneración implicaría defectos no subsanables en la tramitación de cualquier procedimiento administrativo.

Partiendo de una concisa reflexión sobre la evolución de la Administración electrónica en España, impulsada por la convergencia de la Unión Europea y de la globalización mundial, es de suma importancia conocer cómo el legislador se ha visto obligado a reflexionar sobre los derechos de los ciudadanos en sus relaciones con la Administración, debiendo ser dicha tarea, aún más exhaustiva, para el caso de la

tramitación de procedimientos tributarios, dada la especial posición de la Administración tributaria respecto al contribuyente.

De la experiencia de la Administración Central, es fácil deducir que las labores de la Administración tributaria han sido atendidos de forma especial, ya que los avances en esta materia se han cuidado de forma más urgente, debido a las consecuencias inmediatas que las fuentes de financiación tienen en la actividad pública de cara a la prestación de los servicios públicos.

Desde la perspectiva local, a la fecha, son muchas las expectativas que quedan por cumplir en la tramitación administrativa de muchos de los procedimientos que conforman la actividad diaria de los agentes públicos locales, si bien es esperanzador el observar muchas de las páginas web y Portales institucionales que vislumbran como desde el punto de vista de la recaudación de los tributos locales¹, la utilización de las TICs favorece niveles de recaudación superiores año a año, lo cual incentiva, a su vez, a los entes recaudadores en la consecución de menciones en términos de calidad.

Aunque parezca incongruente, y a la fecha existan Ayuntamientos que no hayan atendido a imperativos legales, como el uso de la firma electrónica, el correcto funcionamiento de los Portales de Transparencia, notificaciones electrónicas, y un sin fin de aspectos en los que va a desembocar el concepto de e-Administración, sin embargo, las sedes electrónicas de los entes encargados de la gestión tributaria y recaudación local, ponen a disposición del contribuyente, cauces ágiles que le evitan los tradicionales desplazamientos y las esperas que tanto lastran la labor administrativa. Herramientas como consultas tributarias on line, pagos telemáticos, solicitud de citas previas on line, whats app, apps de tributos para dispositivos móviles, publicaciones de padrones, etc, coadyuvan al fortalecimiento del concepto de e-Administración.

Aunque la entrada en vigor de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPAC) y de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (LRJSP), supone a nivel nacional, el reconocimiento definitivo de la nueva forma de proceder de la Administración, si ya desde su origen el legislador, aplazaba la entrada en vigor de las previsiones relativas a los registros electrónicos, registro electrónico de apoderamientos, registro de empleados públicos habilitados, punto de acceso general electrónico de la Administración y el archivo único electrónico, hasta octubre de 2018, consciente de las limitaciones económicas, personales y materiales de muchos entes públicos, la ampliación de dos años más, para su entrada en vigor², demuestra las debilidades de un sector importante de nuestra Administración local para adaptarse a los nuevos instrumentos de gestión. No obstante, desde la perspectiva de los procedimientos de gestión tributaria locales, los acuerdos de delegación en otros entes territoriales, han solventado de forma muy positiva dichas carencias.

¹ Según el artículo 2 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, directamente aplicable a la Administración Local, cualquier referencia a la recaudación de los tributos locales debe hacerse extensible a los demás ingresos de naturaleza pública ya que el objeto de la función administrativa de gestión recaudatoria es el cobro, no solo, de las deudas y sanciones tributarias, sino también de los demás recursos de naturaleza pública que deba satisfacer el obligado tributario.

² La disposición final séptima de la LPAC, que disponía la entrada en vigor de dichas previsiones para octubre de 2018, tuvo que ser modificada por el artículo sexto del Real Decreto-ley 11/2018, de 31 de agosto, disponiendo que ésta debe producirse a partir del 2 de octubre de 2020.

II. EVOLUCIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN ELECTRÓNICA EN ESPAÑA

La difusión de internet a partir de la segunda mitad de los años 90, nos ha sumergido en la Sociedad de la Información y Comunicación, creando un marco virtual que ha multiplicado las interacciones entre los distintos agentes intervinientes en la gestión local, y que especialmente se ha generalizado en los procedimientos tributarios.

Para la Administración en general, y para la Administración tributaria en particular, en la búsqueda de la mejora de la eficacia y la eficiencia, se plantean retos a todos los niveles y para todos los tipos de actuaciones, bajo la concepción de que el e-Government no solo supone la implantación de nuevas tecnologías de información y comunicación, sino que además, el concepto de Administración necesita ser reinventado, por lo que deben introducirse, modificaciones en sus estructuras organizativas, revisiones de procedimientos, nuevos modelos de gestión y de formación de recursos humanos, y a la vez, acompañarlo de nuevos modelos de cooperación y coordinación entre Administraciones Públicas (AAPP)³.

La pertenencia de los distintos estados miembros a la Unión Europea, ha ido marcando los ritmos de adaptación a las nuevas tecnologías de cada país, en base a las prescripciones que el ente supranacional ha ido aprobando a lo largo de los últimos tiempos⁴, para la consecución del avance de una ambiciosa estrategia política que arranca en el año 2000.⁵

En nuestro país, la realidad económica, social y administrativa acaecida tras la crisis económica mundial, ha acabado mostrando las debilidades de la descentralización territorial, que se han reflejado en incumplimientos normativos no justificados por la ciudadanía, que cada día demanda una administración más ágil, más cercana y más transparente.

Así las cosas, la realidad es que las nuevas tecnologías aportan herramientas útiles y ágiles en el quehacer diario de los administrados y de las Administraciones tributarias, pero que sus ventajas, deben ser puestas en valor por los estrategas públicos, como responsables en última instancia, del avance de las TICs en los organismos públicos.

Con la aprobación de la *Estrategia de Lisboa*⁶, que surge para paliar los efectos de la globalización, se plantean un conjunto de reformas hasta el año 2010, mediante las cuales la Unión, alcance niveles de competitividad que propicien una economía más sostenible y con mayor cohesión social.

Si la pretensión era alcanzar en Europa⁷ una economía basada en el conocimiento, más avanzada y más ágil, la Comisión Europea impone una serie de

³ Sobre el papel del eGovernment en el futuro de Europa vid. Comunicación de fecha 26/09/2003 de la Comisión al Consejo, al Parlamento europeo, al Comité Económico y Social europeo y al Comité de las Regiones”, [COM (2003) 567 final].

⁴ Dicha adaptación, además, ha estado condicionada por el proceso de armonización tributaria en la Unión Europea, que implica limitaciones en la soberanía impositiva de los estados miembros, vid. LÓPEZ ESPADAFOR, C.M.: “Recorrido transnacional de la soberanía tributaria”, en *Cuadernos de Derecho Transnacional*, Vol. 10, n° 1, 2019, pp. 306-330.

⁵ Para desarrollar los objetivos de la estrategia europea vid. LÓPEZ LÓPEZ, C.: *La Administración electrónica en Andalucía*, CEMCI, Granada, 2007, pp. 30-33.

⁶ Aprobada en el Consejo Europeo del 23 y 24 de marzo del 2000 celebrado en Lisboa.

⁷ Sobre las tendencias europeas e internacionales en materia fiscal, vid. LÓPEZ ESPADAFOR, C.M.: “Trends and sources of international taxation”, en *Cuadernos de Derecho Transnacional*, Vol. 11, n° 1, 2019, p. 438.

servicios públicos que los Estados deben poner a disposición del ciudadano accesibles a través de Internet, y que a la vista de las expectativas reales, de forma analítica y comparativa, se pudiese acelerar la introducción de la normativa precisa para el desarrollo de la Administración electrónica⁸.

Con el horizonte puesto en el último trimestre del año 2002, el *Plan eEurope 2000*⁹, establece como objetivos, la reducción de costes y mejora de la rapidez y seguridad de las conexiones a internet, así como, la potenciación de las inversiones en formación.

Desde el punto del incremento de las cuotas de conexión a internet en el ámbito europeo, aunque en tan solo dos años, las conclusiones de la presente estrategia albergaran resultados bastantes positivos, también hubo que reflexionar sobre las diferencias existentes entre los sectores empresarial y privado, dado que los primeros se benefician de la conexión a internet de alta velocidad, pero sin embargo, en los hogares europeos se siguen usando, solo de forma temporal, conexiones telefónicas a baja velocidad¹⁰.

En España, en septiembre de 2001, se implanta el sitio web *administración.es*, como portal de acceso para la ciudadanía de la Administración General del Estado (AGE), con la intención de integrar al resto de Administraciones, en aras de conseguir avances para el conjunto, mediante la instauración de enlaces entre sectores, y que aunque a la fecha, esté dotado de versiones más avanzadas que redundan en la mejora de la accesibilidad, aún no consolida el objetivo de ser el punto general de acceso con la Administración, que posibilite a cualquier interesado, de forma electrónica, conocer cómo avanza la tramitación de un determinado procedimiento.

Bajo estas premisas y en colación con los avances de la sociedad de la información a nivel europeo, será en Sevilla en junio de 2002, cuando el Consejo Europeo adopte acuerdo de aprobación del Plan de acción *eEurope 2005*, con la pretensión de avanzar de forma conjunta, con instrumentos que implementaran en los estados miembros, mejoras en el acceso a internet, servicios públicos más actuales, introducción del e-learnig como nueva forma de aprendizaje, negocios electrónicos dinámicos y la instauración, de forma progresiva, de infraestructuras de información segura.

Para avanzar en la estrategia europea, a la hora de establecer nuevos objetivos, fueron determinantes los resultados de las acciones anteriores, como así exponen Gamero Casado, E. y Valero Torrijos, J.,¹¹ ya que mediante la comparación de

⁸ Por encargo de la Comisión Europea a la consultora Cap Gemini Ernst & Young, en octubre del año 2002, se elabora la Encuesta sobre servicios públicos electrónicos. Disponibilidad de los Servicios Públicos on-line. ¿Cómo está progresando Europa?, vid. BARRERO BARROSO, J.: "La Administración electrónica en España: un análisis de sus sectores clave", *Revista de Economía ICE*, N° 813, 2004, pp. 56 a 61.

⁹ Los objetivos de dicho Plan se exponen en la Comunicación de la Comisión al Consejo y al Parlamento Europeo "eEurope 2002: Impacto y prioridades de 23 y 24 de marzo de 2001 en Estocolmo" [COM (2001) 140 final].

¹⁰ Sobre los resultados del Plan eEurope 2000, vid. Comunicación de la Comisión al Consejo, al Parlamento Europeo, al Comité Económico y Social y al Comité de las Regiones de 5 de febrero de 2002 "Informe de evaluación comparativa de la acción eEurope 2002" [COM (2002) 62 final].

¹¹ Cfr. GAMERO CASADO, E.; VALERO TORRIJOS, J.: *La Ley de Administración electrónica. Comentario sistemático a la Ley 11/2007, de 22 de junio, de Acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios público*, Thomson Reuters Aranzadi, Navarra, 2010, p. 75

resultados entre los distintos países afectados, no solo propiciaba la motivación de las AAPP para asumir los cambios prescritos, sino que también, posibilitaban de forma preventiva, la detección de posibles incumplimientos.

El uso de las herramientas de benchmarking, propiciaron la anticipación de medidas de control mediante fórmulas más renovadas, que se complementaron con medidas de difusión de buenas prácticas, a través de conferencias y redes de apoyo¹², y que en las comparaciones posteriores mostraron como España superaba a la media europea¹³, ya que en nuestro país, las relaciones entre Administración – administrado crecían de forma exponencial, aunque con la salvedad de que aún quedaban muchas medidas por implementar.

En dicho avance, fueron especialmente determinantes las dotaciones de créditos en los presupuestos públicos destinados a inversiones en infraestructuras de la información, en la adquisición de ordenadores personales para los empleados públicos, así como, de los software que soportaran la actuación pública. Además, todo ello tuvo que ser reforzado, con las inversiones en e-learning¹⁴ y con el incremento del número de efectivos dedicados a las nuevas tecnologías, que fueran capaces de gestionar los nuevos Portales webs institucionales, y que por tanto, en esos días, aún quedaba mucho margen de actuación en cada uno de los estados miembros.

El desarrollo del presente Plan propició el avance en la definición del concepto de Administración electrónica¹⁵, estableciendo que el uso de las nuevas tecnologías debe ir acompañado de nuevas aptitudes y su necesaria combinación con cambios en la organización, a fin de mejorar los servicios públicos y los procesos democráticos, y que además, debe reforzarse con el desarrollo de las adecuadas políticas públicas.

No obstante, para Bocanegra Requena¹⁶, es especialmente necesario, que en la interpretación de este concepto, no existan confusiones que nos lleven a su equiparación con el de eGovernment, como así ocurre en el mundo anglosajón, debido a que dado el avance real en Europa continental del concepto de eAdministración, éste no es tan amplio como para entender, que tanto las actuaciones de carácter político como las de carácter administrativo, se realizan totalmente por medios electrónicos.

Bajo estas premisas, aunque la estrategia europea se desarrolla de forma positiva según sus resultados anuncian, sin embargo, dada la complejidad de su implantación, también anticipaba problemáticas en las que incidir, a causa de las determinaciones del mercado único que restringían las políticas internas y cuya solución pasaba por la aprobación en cada uno de los países, de instrumentos normativos y actuaciones, que dificultaban los retos conjuntos que se habían marcado.

¹² Respecto a la difusión de las buenas prácticas y la mejora de la seguridad de las redes y de la información, vid. Comunicación de la Comisión, de 12 de agosto de 2009, al Parlamento Europeo, al Consejo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones “Evaluación final del plan de acción eEurope 2005 y del programa plurianual (2003-2006) para el seguimiento del plan de acción eEurope 2005” [COM(2009) 432 final].

¹³ Para contrastar los datos entre los distintos países europeos vid. BARROSO BARRERO, J., 2004, pp. 55-72.

¹⁴ Para desarrollar la utilidad del e-learning en la Administración vid. MOYA PÉREZ, I.; BARROSO BARRERO, J.: “Aulas virtuales para impulsar el aprendizaje electrónico en las Administraciones Públicas”, *Revista de Administración Pública* n° 110, 2004, pp. 383-393.

¹⁵ Definición recogida en la Comunicación de la Comisión al Consejo, al Parlamento Europeo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones: “El papel de la Administración electrónica en el futuro de Europa” [COM (2003) 567 final], de 26 de septiembre de 2003.

¹⁶ Sobre las características del eGovernment vid. BOCANEGRA REQUENA, J.M.: *La Administración electrónica en España: implantación y régimen jurídico*, Atelier, 2011, pp. 32-43.

Desde el punto de vista del sector empresarial, si la inversión en TICs es insuficiente, la interoperabilidad entre servicios inexistente, y la problemática en materia de seguridad de redes no es homogénea, las cargas administrativas seguían siendo desproporcionadas para un colectivo que demanda el mayor número posible de trámites en línea, cuya realización solo puede ser realizable, con el avance de firmas electrónicas autorizadas y con la creación de ventanillas únicas de servicios.

Ante esta situación, la evolución de los objetivos europeos requería la corrección y/o ampliación de las estrategias europeas anteriores, incrementando las fortalezas del ente supranacional, y abarcando las perspectivas, tanto de la Administración como de la sociedad¹⁷, sin olvidar la evolución de la globalización, como agente condicionante de los nuevos compromisos políticos relativos al crecimiento y el empleo. Por tanto, en base a ellos, se aprobó la *Estrategia i2010*¹⁸, pero en conjunción con el impulso de las TICs en la economía, en la sociedad y en la vida personal.

Si la Economía europea resultaba más atractiva para la inversión en bienes y servicios basados en el conocimiento, el papel de cada estado miembro se convirtió en un elemento fundamental, ya que les correspondía establecer, reformas que propiciasen la implantación de infraestructuras para la convergencia digital, y además, impulsar los mercados nacionales con medidas que mejoraran su competitividad. Estas acciones que aportaban beneficios directos para el sector empresarial, tuvieron que ser abordadas sin olvidar las políticas que posibilitaran la inclusión digital de los hogares europeos, ya que en caso contrario, se hubieran producido desequilibrios de difícil reparación, con el consecuente fracaso de la estrategia europea en la ejecución de dicho Plan de acción.

Para dicha convergencia, en entornos de redes cada vez más abiertos y con multitud de dispositivos de la información y la comunicación, la voluntad política debe pretender la adaptación de los marcos reguladores a los avances que demanda la economía digital emergente de forma homogénea, ya que si cada Estado, o incluso, si cada Administración, utiliza interfaces diferentes, sistemas de autenticación distintos, y si la capacitación precisa de los responsables, no es la adecuada para la adopción de los cambios necesarios, los obstáculos a salvar se incrementan, incidiendo negativamente en la consecución de objetivos. Por tanto, además de intensificar las medidas en cada uno de los sectores afectados, Administración, ciudadanos y empresas, se deben reforzar los mecanismos de cooperación entre Estados.

En la primera revisión del plan aprobado con el horizonte en el año 2010¹⁹, se presumía el fracaso de algunas de las medidas aprobadas, por lo que se hizo necesario revisar los objetivos a alcanzar en los años 2006 y 2007, para imponer nuevas orientaciones estratégicas, que vincularan la prestación de los servicios públicos a la utilización de las TICs, y que a su vez, se desarrollaran con la puesta en marcha de

¹⁷ Sobre la evolución del Plan eEurope 2005 vid. Comunicación de la Comisión al Consejo, al Parlamento Europeo y al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones [COM (2005) 229 final], de 1 de junio de 2005.

¹⁸ Los objetivos de dicho Plan se reflejan en la Comunicación de la Comisión al Consejo, al Parlamento Europeo y al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones “i2010: Una sociedad de la información europea para el crecimiento y el empleo” [SEC (2005) 717].

¹⁹ Los resultados de la primera revisión del Plan i2010 pueden contrastarse en la Comunicación de la Comisión al Consejo, al Parlamento Europeo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones: Iniciativa “i2010: Primer Informe anual sobre la sociedad de la información europea” [COM (2006) 215 final], de 19 de mayo de 2006.

proyectos piloto que contuvieran soluciones tecnológicas, legales y organizativas en la prestación de servicios públicos en línea.

Con dichas correcciones, en las valoraciones finales del Plan eEurope 2010²⁰, sí que se extractaron resultados positivos, al considerar garantizadas las conexiones en la mayoría de las empresas y en la mitad de los hogares, por lo que en términos generales, se consideraba que los avances en la investigación e innovación en las nuevas tecnologías, impedían exclusiones en el proceso.

Llegados a este punto, las autoridades europeas, conscientes de que el proceso no se ha completado, sobre todo desde el punto de vista de los particulares que hacen uso de la Administración electrónica, y de los problemas de interoperabilidad entre los entes públicos, se marcan nuevos retos para una estrategia que marcara sus objetivos para el año 2020, y que fue aprobada por la Declaración Ministerial sobre eGovernment, de 18 de noviembre de 2009 en la localidad sueca de Malmö.

Para sintetizar los objetivos pretendidos con la implantación de una nueva estrategia renovada, los entendemos divididos en tres grandes áreas de actividad:

- Propiciar la colaboración de todos los sectores en el desarrollo de la Administración electrónica, para potenciar el impulso de los servicios electrónicos entre los usuarios.
- Incremento de la información en formato electrónico reutilizable.
- Refuerzo de la transparencia en la Administración electrónica.

Aunque a la fecha no podamos establecer un porcentaje de cumplimiento exacto respecto a los objetivos marcados para el 2020, sí que es contrastable la implicación de todos los sectores en el impulso de la Administración electrónica, en la casi generalización de los formatos reutilizables para aquellas Administraciones que tienen consolidados la mayoría de los objetivos marcados por la Unión, así como, que son las propias AAPP a través de las nuevas tecnologías, las que de forma exponencial refuerzan el concepto de transparencia, mediante procesos más ágiles²¹ mejorados con la evolución de los perfiles de los empleados públicos, que día a día, aportan mayor valor al uso de los nuevos instrumentos de gestión.

En España, una vez resumidos los objetivos de la estrategia europea en cada uno de los mencionados planes, los cuales han sido desarrollados por los correspondientes instrumentos normativos de carácter sectorial, la evolución no siempre ha sido paralela con los ritmos marcados por el ente supranacional, ni todas las Administraciones han reflejado los objetivos pretendidos de la misma manera.

La intención del legislador español, con la aprobación de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, como así se deduce de la lectura de su Exposición de Motivos, era establecer una Administración más moderna, tanto para sus tramitaciones internas como para aquellas en las que el administrado interviniese,

²⁰ Los resultados del Plan i2010 pueden consultarse en la Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo, al Consejo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones: “Informe sobre la competitividad digital de Europa. Principales logros de la estrategia i2010 entre 2005 y 2009” [COM (2009) 390 final], de 4 de agosto de 2009.

²¹ Pensemos además en la especial agilidad que es necesaria en los casos de extraordinaria y urgente necesidad, donde además precisamente suele tener una gran incidencia el Derecho de la Unión Europea. En tal sentido vid. LÓPEZ ESPADAFOR, C.M.: “Un importante campo de aplicación del decreto-ley en materia de ingresos y gastos públicos: las catástrofes naturales”, en *Estudios Financieros, Revista de Contabilidad y Tributación*, n° 398, 2016, pp. 85 y ss.

mediante la implantación de nuevos instrumentos de trabajo en el quehacer diario de los empleados públicos, pero como en realidad, las TICs no estaban asentadas en nuestros hogares, ni en el tejido empresarial, no posibilitaron las pretensiones en aquella reflejada.

Aunque es cierto que nuestra Administración local tuvo alguna respuesta a dichas pretensiones, en cumplimiento del artículo 45 de dicho cuerpo legal, solo quedó en un comienzo para el impulso de nuevos medios y técnicas soportados en las nuevas tecnologías, pero sin implantar la tramitación electrónica que consolidara el objetivo final.

Sin duda, y así lo arrojan los datos oficiales, la Administración Central, se perfila como más moderna, más ágil y en síntesis, más actual, y sobre todo, en determinadas áreas, pudiendo servir de ejemplo, la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que aún en nuestros días sigue siendo pionera en cualquiera de los avances demandados por la sociedad española, pero claro, para el caso de la tributación local, no todos los ejemplos han resultado de la misma forma.

El tiempo que fue necesario para mostrar a nivel jurídico avances destacables, resultó ser demasiado dilatado, ya que no fue hasta la aprobación de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social, cuando con la modificación del artículo 38 de la Ley 30/92, se posibilitó a las Administraciones la creación de registros telemáticos para la recepción de solicitudes, escritos y comunicaciones haciendo uso de las TICs, y que con la implicación de los demás sectores han ido recordando a la Administración la necesaria evolución de sus procedimientos.

Aunque todavía no podamos decir que la implantación de la Administración electrónica haya sido totalmente alcanzada, sí que a nuestro juicio, el legislador le otorgaba un realismo determinante con la aprobación de la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de Firma Electrónica, ya que al otorgarle plena validez legal en las transacciones electrónicas públicas y privadas, la sociedad, concretamente las empresas, reaccionaron de forma muy favorable a dicha disposición, lo que unido con la coordinación de la Administración Central, supone no solo su aceptación, sino el impulso preciso para que por parte de la Administración se requieran esfuerzos que a corto y medio plazo se materializaran en un avance decisivo de la Administración electrónica.

Por otro lado, con la aprobación de la Directiva 2006/123/CE²², de 28 de diciembre, relativa a los servicios en el mercado interior, se impuso con carácter vinculante para todos los estados miembros, la obligación de la tramitación electrónica de determinados procedimientos administrativos, suponiendo que la información de la que debían disponer los sujetos interesados en ellos, estaría a su disposición de forma electrónica, así como, que el suministro de información con los demás estados europeos se haría también por medios electrónicos. Dichas obligaciones impuestas a la Administración en su conjunto, y que por tanto entendemos independiente de las particularidades organizativas y de ámbito territorial, propicia de forma tajante un paso importante en la implantación de la Administración electrónica en nuestro país.

Consciente el legislador español de que en la legislación nacional debe darse respuesta a las notables transformaciones acaecidas en los distintos sectores de actividad

²² Entró en vigor al día siguiente de su publicación el 27 de diciembre de 2006, y para ella se estableció un período de transposición de tres años, en concreto hasta el 28 de diciembre de 2009.

a causa de las TICs²³, en la trasposición al ordenamiento jurídico español del acervo comunitario (dejando al margen la normativa sectorial²⁴), respecto a las obligaciones relativas a la Administración electrónica, será la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos (LAE) la que cumpla formalmente con dicho compromiso. Por tanto, con su aprobación, cualquier actuación administrativa, como pudiera ser la realizada por la Administración Tributaria local, debe entender como servicios básicos, entre otros, las sedes electrónicas²⁵, los Registros Electrónicos, las Plataformas de Pagos telemáticos y las Plataformas de notificaciones electrónicas.²⁶

Si la LAE en su Disposición Final tercera preveía la obligación de adaptación de las AAPP, para que el derecho de acceso electrónico del ciudadano pudiera ser ejercido para cualquier procedimiento administrativo a partir del 31/12/2009, también marcaba una excepción para las Comunidades Autónomas y Entidades Locales²⁷, ya que en función de sus disponibilidades presupuestarias, quedarían sujetas a dicha obligación o no, y aunque pudiera interpretarse como una manifestación de su autonomía, en realidad, lo que está permitiendo, son diferencias entre Administraciones, siendo enormemente criticado por los contribuyentes, que según la Administración tributaria con la que se relacionen, pueden ejercer unos derechos u otros.

Pues bien, aunque poniendo en valor a la LAE, al suponer un antes y un después en las relaciones Administración-ciudadanía, no podemos calificarlo como el avance definitivo para el desarrollo de la e-Administración, al no ser concebida desde el origen como norma obligatoria para toda la Administración, sino como referencia para su modernización voluntaria, porque solo obligaba a la Administración General del Estado, y que en momentos previos a la crisis, los resultados eran previsibles para la Administración local, cuyas limitaciones presupuestarias condicionaban cualquier impulso en cualquier área de actividad.

No sería justo imputar toda la responsabilidad del cambio a las limitaciones presupuestarias en las que se han visto envueltas nuestras Corporaciones Locales, lo adecuado es ponerlas en colación con la sensibilidad de nuestros políticos a los cambios que hubieran sido necesarios, y como no, con las iniciativas de los empleados públicos, que inciden de forma exagerada en los avances cotidianos. Lógicamente, aunque cambios se produjeron, no siempre fueron por el impulso de la Administración, ya que como así ocurriera con el impulso de la firma electrónica, ha sido en muchas ocasiones, el administrado, el que ha recordado el cumplimiento de determinadas prescripciones

²³ Sobre la transformación producida en los distintos sectores a causa de la inclusión de las TICs Vid. DELGADO GARCÍA, A.M.; OLIVER CUELLO, R.; CANO GARCÍA, J.; ROVIERA GARCÍA, I.; *Administración electrónica tributaria*, Bosch Editor, Barcelona, 2009, pp. 23-25.

²⁴ Destacamos la aprobación de la Ley 17/2009, de 23 de noviembre, sobre el libre acceso a las actividades de servicios y su ejercicio, y la Ley 25/2009, de 22 de diciembre, de modificación de diversas leyes para su adaptación a la Ley sobre el libre acceso a las actividades de servicios y su ejercicio, por la que se modificaron un total de 47 leyes para su adaptación al libre acceso y ejercicio de las actividades de servicios.

²⁵ Para desarrollar el proceso de implantación de las sedes electrónicas en la Administración tras la entrada en vigor de la LAE vid. GAMERO CASADO, E.; VALERO TORRIJOS, J., 2010, pp. 346-371.

²⁶ Sobre las notificaciones electrónicas vid. GAMERO CASADO, E.; VALERO TORRIJOS, J., 2010, pp. 573-592.

²⁷ La Disposición Adicional Tercera de la Ley 11/2007, añadía que las Diputaciones Provinciales, o en su caso los Cabildos y Consejos Insulares u otros organismos supramunicipales, podrían prestar los servicios precisos para garantizar tal efectividad en el ámbito de los municipios que no dispongan de los medios técnicos y organizativos necesarios para prestarlos.

legales, posicionado de manera privilegiada en la defensa de los derechos que ya, sí tenía reconocidos.

Consciente el legislador de las desigualdades entre Administraciones y administrados, que pretenden dirigirse a cualquiera de ellas, restringiendo sus desplazamientos, con el uso de las TICs, la Comisión para la Reforma de las Administraciones Públicas (C.O.R.A.) impone en su programa de reformas la aprobación de la LPAC y de la LRJSP que vienen a imponer obligaciones determinantes en esta materia.

Aunque dadas las justificaciones argumentadas por la C.O.R.A.²⁸, que sustentan la necesaria división de la Ley 30/1992, en dos nuevas normas cargadas de implicaciones en la tramitación electrónica de las Administraciones Tributarias locales, no es menos cierto, como así razona Román Márquez²⁹, que ello ha supuesto para los aplicadores del Derecho tributario local, reflexiones y disparidad de interpretaciones, que pudieran implicar desigualdades para los contribuyentes, demandantes de la mejora en la eficiencia, en la transparencia y en la agilidad administrativa pretendidas con la reforma.

En opinión de Martínez Gutiérrez³⁰, si la nueva actuación administrativa quedará soportada en medios más actuales, que supondrán su reflejo en documentos electrónicos, es el momento de actualizar el concepto de procedimiento administrativo por el de “procedimiento administrativo electrónico”, para lo cual, nuestra doctrina ha optado por sintetizar dicha su definición de forma bastante simplista, pero en cambio, también exenta de cualquier otra interpretación, completando la definición tradicional, con la simple adaptación al uso de las TICs³¹.

Llegados a este punto la reflexión es clara, cualquier reforma legislativa que hubiere afectado a las Corporaciones Locales, debió plantearse considerando la utilidad de las nuevas tecnologías, ya que en caso contrario, cualquier cambio irá en contra de los ritmos marcados para el conjunto de la Administración.

Transcurrido el tiempo necesario hasta la entrada en vigor de la LPAC, la doctrina coincide sin restricciones, que su aprobación debe considerarse como el impulso definitivo en nuestro país en materia de Administración electrónica, al imponer para determinados colectivos la obligación para relacionarse con la Administración por medios electrónicos, y además, estableciendo la preferencia por dichos medios, para los sujetos que no lo estén, razón por la que obviamente el legislador introduce por primera vez el concepto de expediente electrónico³², que entendemos constituye el reflejo de toda actuación administrativa, y además, lo hace sin restricciones, es decir, referido a cualquier Administración, independientemente del nivel de descentralización del que hablemos. Por tanto, en la gestión de los procedimientos tributarios locales, todas las

²⁸ Vid. Informe de junio de 2013 de la C.O.R.A.

²⁹ Cfr. ROMÁN MÁRQUEZ, A.: *Ley de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas*, IAAP. Consejería de Hacienda y Administraciones Públicas, Sevilla, 2017, pp. 13 a 15.

³⁰ Cfr. MARTÍNEZ GUTIÉRREZ, R.: *El procedimiento electrónico de las Administraciones locales. Aspectos metodológicos y normativos del proceso de implantación*, CEMCI, Granada, 2018, p. 30.

³¹ Cf. OCHOA MONZO, J.: *¿Hacia la ciberadministración y el ciberprocedimiento?*, en SOSA WAGNER, F. (Director), *El Derecho Administrativo en el umbral del siglo XXI, Homenaje al profesor Dr. Ramón Martín Mateo, Tomo I*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2000, p. 162.

³² El artículo 70 de la LPAC, al definir el expediente administrativo en general, impone la obligación de su formato electrónico, y de la obligada constancia de la copia electrónica certificada de la resolución adoptada.

actuaciones administrativas deben soportarse en el uso de las nuevas tecnologías, y además, deberán formar parte del correspondiente expediente electrónico.

Y transcurrido un tiempo, para la mayoría sensato, desde que entrara en vigor dicha norma hasta la fecha, la realidad contrasta con los objetivos pretendidos, ya que siguen aflorando demasiados contrastes al comparar los distintos niveles territoriales. Pero si además, dicha comparación la hacemos entre entes públicos del mismo nivel, las diferencias son demasiado llamativas, ya que, un obligado tributario respecto a la recaudación de un tributo local que haya sido delegada en la correspondiente Diputación, podrá beneficiarse de un procedimiento electrónico determinado, mientras que el mismo contribuyente, en la exacción de otro tributo cuya gestión no haya sido delegada, quedará sometido al procedimiento tradicional. La conclusión es rápida, las brechas que existen a la fecha, no han sido resueltas por los responsables de la AGE y de la Administración local.

Por tanto, con la entrada en vigor de las nuevas prescripciones de la LPAC, la Administración tributaria local, ha tenido que adaptar sus procedimientos tributarios, a la nueva realidad del contribuyente y de la Administración, sin obviar el carácter garantista de la actuación administrativa. Para el obligado al pago, esta situación le aporta un nuevo catálogo de derechos y garantías que deben ser revisados, y para el caso de la Administración, cualquier actuación en materia tributaria quedará sujeta al nuevo régimen jurídico del sector público.

Es por ello por los que la entrada en vigor de la LRJSP, supone que la Administración tributaria local queda sujeta a una nueva realidad, la del uso de medios electrónicos y telemáticos, junto con la obligación de crear sedes electrónicas, oficinas virtuales o Portales de internet a través de los cuales los contribuyentes ejerzan sus derechos y cumplan con sus obligaciones tributarias, garantizados los sistemas de identificación y de firma admisibles en cada Administración, y en concordancia con lo establecido en los Esquemas Nacionales de Seguridad e Interoperabilidad³³ reguladores de la transferencia de tecnologías entre Administraciones que faciliten la reutilización de sistemas y aplicaciones.

III. LOS DERECHOS DE LOS CIUDADANOS EN MATERIA TRIBUTARIA DESDE LA PERSPECTIVA DE LA UTILIZACIÓN DE LAS TICS.

1. Los procedimientos tributarios locales y la reforma general del procedimiento administrativo.

Justificada la potestad tributaria local, en los artículos 140 a 142 de nuestra Constitución en garantía de la autonomía y suficiencia de los Entes Locales, por remisión del artículo 12 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (LHL) a la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), las actuaciones y procedimientos de gestión tributaria en ella definidos, serán de aplicación a nuestras Haciendas locales, con las precisiones que las correspondientes Ordenanzas locales, reguladoras de los tributos locales o las generales de gestión, recaudación e inspección, establezcan en ejercicio de dicha potestad reglamentaria.

³³ Regulados en el Real Decreto 3/2010, de 8 de enero, por el que se regula el Esquema Nacional de Seguridad en el ámbito de la Administración Electrónica y en el Real Decreto 4/2010, de 8 de enero, por el que se regula el Esquema Nacional de Interoperabilidad en el ámbito de la Administración Electrónica.

Como señalan Cepa Dueñas y Tejedor Ruiz³⁴ en el sistema tributario local, dadas sus características propias, coexisten dos tipos de principios inspiradores, los generales aplicables al conjunto del sistema tributario³⁵, y otros más específicos, propios de la tributación local. Si los principios generales son los reconocidos por el artículo 31.1 de nuestra Carta Magna: capacidad económica, justicia, igualdad, progresividad y no confiscatoriedad, será el artículo 6 de la LHL, el que establezca los principios específicos de la tributación local, en aras a remarcar el carácter territorial de los tributos locales.

Sin entrar en profundidad en el análisis de dichos principios, al no ser el objeto del presente, y aunque estén totalmente fundamentadas las particularidades del sistema tributario local, sí que se estima oportuno recalcar en el ámbito tributario, la incidencia del principio universal de seguridad jurídica y el de justicia tributaria, por tratarse de fuertes pilares en la protección de los derechos de los contribuyentes y que deben condicionar a los intérpretes de nuestro Derecho Tributario, para limitar las posibles diferencias según la Administración tributaria a la que nos dirigamos.

Con respecto al principio de seguridad jurídica, establecido en el artículo 9.3 de nuestra Constitución, ya que el Derecho Tributario establece una serie de obligaciones tanto para la Administración como para el obligado tributario, es imprescindible que no se produzca inseguridad o inestabilidad normativa³⁶, propiciando al administrado el conocimiento de cómo debe ser la actuación de nuestros poderes públicos³⁷. Por tanto, lo que no podemos admitir, es que por razones ajenas al contribuyente, el ejercicio de sus derechos o el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, queden condicionadas a que en la aplicación del ordenamiento jurídico se den diversas interpretaciones, o que según la Administración tributaria con la que se relacione, sus actuaciones deban ser distintas debido a que el ente público no esté dotado de las infraestructuras precisas y de los medios personales o materiales necesarios.

Por ello, como estas situaciones podrían producir vulneraciones al meritado principio de seguridad jurídica, entendemos que solo pueden ser corregidas mediante el correcto ejercicio de las atribuciones inherentes al poder legislativo, mediante la correcta interpretación del ordenamiento jurídico en su conjunto³⁸, y como no, mediante la correcta diligencia de nuestros dirigentes políticos.

Pero además, con la salvedad de que las anteriores afirmaciones no suponen que podamos inferir que nuestro Derecho Tributario esté abocado al inmovilismo, ya que su coexistencia con otros principios constitucionales, en ocasiones precisa su innovación mediante las correspondientes modificaciones normativas, en función de los

³⁴ Vid. CEPA DUEÑAS, A.; TEJEDOR RUIZ, C; “Sistema tributario local. 2ª edición”, Bosch Editor, Barcelona, 2014, pp. 20-22.

³⁵ Interpretados por la STS 233/1999, de 16 de diciembre.

³⁶ En materia tributaria debe presumirse la previsibilidad de las normas que garantice el contraste constitucional de las normas tributarias con la interdicción de la arbitrariedad de los aplicadores del Derecho, Vid. GARCIA NOVA.C.: “Aplicación de los tributos y seguridad jurídica”, *La justicia en el diseño y aplicación de los tributos: L Semana de Estudios de Derecho Financiero, Instituto de Estudios Fiscales*, Madrid 2006, pp. 237-258.

³⁷ La doctrina del principio de seguridad jurídica se sintetiza en la STS de 7/04/2005.

³⁸ En dicha interpretación, dada la coexistencia de dos ordenamientos jurídicos paralelos, los aplicadores del Derecho Tributario deben ser conscientes de las carencias del ordenamiento tributario europeo, vid. LÓPEZ ESPADAFOR, C.M.: “Lagunas en el Derecho Tributario de la Unión Europea”, en *Cuadernos de Derecho Transnacional*, Vol. 9, nº 2, 2017, pp. 375-407.

cambios políticos, económicos y sociales existentes, y que además, dicha normalización deberá acometerse con la suficiente celeridad, para impedir la existencia de indeterminaciones en nuestra aplicación del Derecho.

Por otro lado, los poderes públicos no podrán permitir, a causa de diferentes interpretaciones o aplicaciones del Derecho, que existan diferencias entre los distintos procedimientos tributarios según la Administración que los tramita, por cuanto iría en contra del principio de justicia tributaria, como desarrollan Martín Fernández y Rodríguez Márquez³⁹, por entender que su justificación debe extraerse en la aplicación diaria de las cuestiones tributarias, para que los actos administrativos dictados en el ejercicio de los correspondientes procedimientos tributarios locales, no incurran en infracciones del ordenamiento jurídico. Entendemos por tanto, que en la aplicación cotidiana del sistema tributario, los derechos ejercidos por cualquier contribuyente, no solo deben ser los mismos en todo el territorio nacional, sino que de forma alguna, podríamos admitir, que por tratarse de procedimientos administrativos especiales por razón de la materia, quedaran excluidos del nuevo catálogo de derechos revisado por la LPAC.

De la conjunción de ambos argumentos lo que se quiere remarcar respecto al sistema tributario local, es la idea de que en la aplicación del artículo 83 de la LGT, se deben salvaguardar todas las garantías del sistema tributario general, evitando que la territorialidad condicione el ejercicio de los derechos de los contribuyentes, a la vez, que se preserven todos los derechos inherentes a cualquier tramitación administrativa. En este sentido, aunque la propia LGT establezca en su Título III las particularidades de cada uno de los procedimientos tributarios (gestión, inspección, recaudación y demás previstos en dicho Título) a su vez también determina, el necesario carácter supletorio de las disposiciones generales sobre el procedimiento administrativo común⁴⁰.

Como así afirma Fabra Valls, de la lectura del artículo 96 de la LGT, solo se deduce la intención de transcribir al ámbito tributario, el antiguo artículo 45 de la Ley 30/1992, por lo que la legislación básica aplicable en materia tributaria a las Corporaciones locales, no sería lo suficiente determinante respecto a la tramitación electrónica de los procedimientos tributarios, y su aplicación sin ponerla en conexión con la normativa general básica de toda actuación administrativa, acabaría condicionando el ejercicio de los derechos de los contribuyentes en sus relaciones con la Administración Tributaria⁴¹.

Si a estas manifestaciones, le sumamos, como expone Miranda Hita⁴², que en la aplicación de la normativa aplicable a los procedimientos tributarios locales no siempre se dictan las mismas interpretaciones, y que además, el legislador siempre ha

³⁹ Sobre la justicia tributaria vid. MARTÍN FERNÁNDEZ, J.; RODRÍGUEZ MÁRQUEZ, J.: “La justicia administrativa en materia tributaria: estado de la cuestión”, *La justicia en el diseño y la aplicación de los tributos: L Semana de Estudios de Derecho Financiero, Instituto de Estudios Fiscales*, Madrid 2006 pp. 15-108.

⁴⁰ Con la aplicación supletoria del Derecho común en los procedimientos tributarios, se consigue mayor seguridad jurídica y una integración del sistema de fuentes que evita la existencia de vacíos legales, vid. MORENO GONZÁLEZ, S.; SÁNCHEZ LÓPEZ, M.E.; “Los procedimientos tributarios en el ámbito local: gestión inspección, recaudación, infracción y sanción”, *El orden tributario y presupuestario local: análisis interno y comunitario, Tirant lo Blanch*, Valencia, 2010, pp. 474-549.

⁴¹ Sobre los nuevos derechos de los administrados vid. COTINO HUESO, L.; VALERO TORRIJOS, J.: *La Administración electrónica: La Ley 11/2007, de acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos y los retos jurídicos del e-Gobierno en España*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2010, pp. 415-435.

⁴² Vid. MIRANDA HITA, J. S.: “Perspectivas de la hacienda local”, *La justicia en el diseño y la aplicación de los tributos: L Semana de Estudios de Derecho Financiero*, 2006, pp. 453-482.

considerado a la Administración local en último lugar, nos encontramos sin duda en un camino escabroso para garantizar los derechos individuales de los contribuyentes, y que a nuestro parecer, implica la detección de marcadas diferencias causadas por la descentralización, siempre en perjuicio de la Administración más cercana, que lastrada por sus limitaciones presupuestarias y por la ausencia de prescripciones verdaderamente sancionadoras que corrigieran la inactividad de los dirigentes políticos, gestiona sus procesos con evoluciones más tardías.

Con esta realidad y aunque dicho argumento sea compartido, añadiendo el hecho de que el legislador no haya considerado escrupulosamente, ni las características sui géneris de la Administración local⁴³, ni que al permitir la adaptación secuenciada a las normas según la situación económica – financiera de las Corporaciones Locales, estaba consintiendo que el ejercicio de derechos de los administrados fuera diferente según los ámbitos territoriales de aplicación, la solución debe venir de la mano de la propia aplicación de los procedimientos tributarios locales, interpretando que tras la entrada en vigor de la LAE, cuyo ámbito de aplicación englobaba a todas las Administraciones, no tendría sentido que los procedimientos tributarios soportados en la Administración electrónica, fueran diferentes a las disposiciones de dicha ley⁴⁴.

En esta línea, en el propio Título Preliminar de la LPAC, se introduce como novedad, el refuerzo de su naturaleza de Ley general, instaurando una reserva de ley para incluir en procedimientos administrativos especiales, previa justificación, trámites adicionales o distintos a ésta⁴⁵. En este sentido, la conexión entre su artículo 1.2 y su Disposición Adicional primera, implica que en los procedimientos administrativos regulados en leyes especiales por razón de la materia, los trámites que prevea la LPAC se regirán por esta norma, sin que puedan ser alterados por leyes especiales⁴⁶. Esto quiere decir, que el margen que le queda a la legislación sectorial, solo ocupa aquellos casos en los que fueran necesarios trámites no coincidentes con los establecidos en la legislación básica de procedimiento.

Todo lo anterior, sin perder la perspectiva de los nuevos avances legislativos aprobados en orden a regular la implicación de las nuevas tecnologías en el proceder de la Administración, justifica su necesaria incorporación en la aplicación de los procedimientos tributarios locales, de forma que se puedan paliar además, algunas carencias detectadas a lo largo del proceso, advertidas en el desarrollo de las siguientes cuestiones:

En primer lugar, y en opinión de Martínez Gutiérrez⁴⁷, si para la implantación de la gestión electrónica de los procedimientos tributarios, es preciso que la

⁴³ Sobre la estructuración del poder tributario entre los distintos tipos de entes territoriales, vid. LÓPEZ ESPADAFOR, C.M.: “La Struttura del presupposto d'imposta di fronte alle moderne realtà impositive” en *Diritto e Pratica Tributaria*, Vol. 87, Nº 5, 2016, pp. 1801-1837.

⁴⁴ El artículo 96.2 LGT debe entenderse derogado al condicionar el derecho de los ciudadanos a relacionarse electrónicamente con la Administración, ya que iría en contra del derecho general que en su día reconoció el artículo 6.1 de la LAE, y que ahora establece el artículo 13 de la LPAC.

⁴⁵ Cfr. con el artículo 1.2 LPAC.

⁴⁶ De la interpretación del sistema jurídico de fuentes, entendemos que según lo establecido en la Disposición Adicional primera de la LPAC, los trámites adicionales o distintos contenidos en los procedimientos especiales por razón de la materia, se regirán por la normativa especial, sensu contrario, para los previstos en la Ley 39/2015, lo harán siempre por esta norma. En esta misma línea interpretativa, antes de su entrada en vigor, y por tanto vigente la LAE, la doctrina así lo reflejaba, vid. GAMERO CASADO, E.; VALERO TORRIJOS, J.: 2010, pp. 124-128.

⁴⁷ Sobre la implantación del procedimiento administrativo electrónico en las Corporaciones Locales, vid. MARTÍNEZ GUTIÉRREZ, R., 2018, pp. 208-2010.

Administración local ya cuenta con determinadas herramientas de gestión electrónica, como son los nuevos sistemas e-firma, registros electrónicos o las sedes electrónicas institucionales, las diferencias podrían ir en incremento, si cada Corporación Local utiliza herramientas diferentes para dicha adaptación.

Ante esta realidad, lo que entendemos desafortunadamente, es que en la determinación del alcance del concepto de e-Administración, no se han conseguido todos los avances necesarios, aunque también de forma positiva, la experiencia de los últimos años, nos permita constatar que los responsables de la gestión local, hayan puesto especial interés en los procedimientos tributarios. Por ello, tampoco podemos restar importancia al hecho de que con la implementación de trámites electrónicos en la tramitación tributaria local, con nuevas vías de comunicación con el contribuyente, la Administración tributaria se ha acercado de forma vertiginosa al contribuyente, sustituyendo la tradicional burocracia administrativa, por procedimientos más ágiles e igualmente garantistas.

En segundo lugar, entendemos que ha sido fundamental para el desarrollo del proceso, el refuerzo de nuevas orientaciones estratégicas, con visiones más abiertas respecto a la implicación de todos los sectores en dichos avances. En esta línea, Ruiz Gallud⁴⁸, afirma que las administraciones tributarias locales deberán potenciar el hecho de que las obligaciones de los contribuyentes se cumplan de forma voluntaria, lo cual será posible mediante la utilización de medidas no normativas, orientadas al aumento de los servicios electrónicos y demás facilidades a los contribuyentes, en la nueva concepción del contribuyente como cliente. Claros ejemplos de esta nueva visión, los encontramos en los esfuerzos de la Administración tributaria local, en la potenciación de los servicios de información, de los servicios de ayuda al contribuyente, de la aprobación de nuevas herramientas de gestión como son las oficinas virtuales, o las nuevas aplicaciones móviles, así como, el impulso de las presentaciones telemáticas, entre otros.

Ambas percepciones, que sin duda consideramos esenciales para la instauración de las TICs en los procedimientos tributarios locales de forma generalizada, y dado que en nuestros días aún no se han conseguido eliminar todas de las debilidades del sistema, evidencian la necesidad de llevar a cabo de forma inaplazable de un análisis exhaustivo de la cartera de derechos de los contribuyentes en sus relaciones con la Administración tributaria, ya que el uso de medios electrónicos ha supuesto cuanto menos una actualización de aquellos, y a su vez, la existencia de nuevas obligaciones a cumplir por parte de los entes recaudadores.

Con la atención puesta en el artículo 160.1 LGT, en el ejercicio de las tareas administrativas precisas para la realización de los créditos de derecho público, por los órganos competente determinados por la normativa básica en materia de régimen local, las nuevas formas de pago, han potenciado niveles de financiación superiores a los tradicionales, con lo que el proceso en las Administraciones que han sido capaces de asumir estos avances, se va consolidando día tras día. Pero sin embargo, respecto de aquellas administraciones locales, que aun no han concluido la implantación de las TICs en sus procedimientos tributarios, la doctrina manifiesta su preocupación por la posible confusión entre lo que supone la utilización de medios electrónicos, como puede ser el

⁴⁸ Sobre el cumplimiento voluntario del contribuyente, vid. “Medidas normativas para favorecer el cumplimiento voluntario”: *La administración tributaria al servicio del ciudadano. Conferencia técnica del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (C.I.A.T.)*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2006, pp. 19-29.

correo electrónico, con los requisitos que deben cumplir cada uno de los actos administrativos⁴⁹, por cuanto podrían suponer inobservancias o incluso vulneraciones del ordenamiento jurídico, así como disparidad de procedimientos tributarios en la esfera local.

Es por todo ello, por lo que planteamos como cuestión ineludible, con el fin de corregir dichas situaciones, que en la interpretación del Catálogo del Contribuyente, deban ponerse en concordancia respecto a los derechos y garantías de los obligados tributarios en sus relaciones con la administración tributaria local, no solo las prescripciones de los artículos 34 y 99 de la LGT⁵⁰ sino también, con los derechos establecidos en los artículos 13 y 53 de la LPAC, para conseguir que en todas las Administraciones Tributarias Locales, se implanten procedimientos tributarios homogéneos.

2. La administración electrónica en la interpretación del estatuto del contribuyente.

Si admitimos que la reforma general del procedimiento administrativo afecta de forma directa a la aplicación de los procedimientos tributarios locales, y que además, las diferentes concepciones de la tramitación administrativa pudieran repercutir negativamente en los principios de seguridad jurídica y de justicia tributaria, encontramos justificación suficiente para que las Administraciones tributarias locales, a la hora de gestionar y recaudar sus ingresos de derecho público, deban ser rigurosas en el ejercicio de sus potestades administrativas, a la vez que especialmente eficientes en el cumplimiento de sus obligaciones.

Desde el punto de vista del contribuyente, los nuevos instrumentos de gestión administrativa le reportan beneficios que redundan no solo en el cumplimiento voluntario de sus obligaciones tributarias, sino que además, posibilitan una interacción continua con la Administración tributaria, y que por tanto, no solo permiten el ejercicio de sus derechos de forma más ágil y segura, sino que además, propicia la actualización de las herramientas en uso, potenciando su renovación según las demandas ciudadanas.

Teniendo en consideración que la entrada en vigor de la LPAC no impone por igual a todos los colectivos la obligación de relacionarse de forma electrónica con las Administraciones Públicas⁵¹, aunque no podemos exigir que todos los obligados tributarios hagan uso de las TICs de la misma forma, sin embargo, lo que sí es tarea de la Administración inexcusablemente, es el estricto cumplimiento de sus obligaciones en

⁴⁹ Entre los ejemplos más significativos, dentro de la tramitación de los procedimientos electrónicos locales, encontramos el de las notificaciones electrónicas, que aunque la norma sea clara respecto a que deben producirse en sede electrónica o en la dirección electrónica habilitada única, lo que no puede confundirse, es que las correspondientes notificaciones se realicen a través del correo electrónico, ya que con este medio no es posible acreditar la firma o autenticidad de la voluntad de la persona, al poder ser suplantada por otra, y que por ello el legislador, no le ha otorgado dicho carácter. Vid. DELGADO GARCÍA, A.M.; OLIVER CUELLO, R.; CANO GARCÍA, J.; ROVIERA GARCÍA, I.; 2009, pp. 159-165.

⁵⁰ Artículos desarrollados en los artículos 92 a 96 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el 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.

⁵¹ Los apartados segundo y tercero del artículo 14 LPAC establecen la obligación de determinados colectivos a relacionarse de forma electrónica con las AAPP.

esta materia y, por tanto, no solo puede limitarse a potenciar el uso de los nuevos procedimientos.

Claro ejemplo de la importancia que tiene el hecho de que la Administración tributaria tengan sus procedimientos protocolizados de forma electrónica, lo encontramos en las determinaciones relativas a las formas de notificación⁵², que independientemente de que el interesado sea obligado o no, a relacionarse con la Administración de forma electrónica, serán puestas a disposición en sede electrónica, involucrando al particular en las nuevas formas de relación, con el fin del legislador, que de forma paulatina se generalicen todos los trámites administrativos, independientemente de quien los realice, Administración o contribuyente, de forma electrónica.

Para ello, la efectividad del derecho a la obtención y utilización de los medios de identificación y firma electrónica, se convierte en esencial, puesto que sin su determinación, las garantías de cualquier procedimiento quedarían vulneradas. Esto justifica que hayan sido las AAPP las que han puesto a disposición del interesado, bien en sus sedes electrónicas, bien a través de asistencia presencial, las herramientas para disponer de certificados digitales y sistemas de firma que de forma notable se van extendiendo en la mayoría de los colectivos, y que obviamente van posibilitando el desarrollo de cada vez más procedimientos, y en más fases de éstos, de forma electrónica.

Con respecto al derecho a la protección de datos de carácter personal, y en particular a la seguridad y confidencialidad de los datos que figuren en los ficheros, sistemas y aplicaciones de las AAPP, la entrada en vigor del Reglamento europeo de protección de datos⁵³, entre otras novedades, ha impuesto a las Entidades Públicas la figura del Responsable de Protección de Datos, con la finalidad de impulsar las adaptaciones pertinentes, en cada uno de los procedimientos que conlleven el tratamiento de datos de carácter personal. En materia tributaria, dado el carácter de datos especialmente sensibles utilizados en los procedimientos de gestión tributaria, nos parece imprescindible resaltarlo, a la vez que entenderlas íntimamente relacionadas con las obligaciones impuestas a la Administración Local en materia de transparencia, toda vez que determinadas publicaciones y resoluciones dictadas en respuesta a las demandas de información ciudadanas, implican la transmisión de datos personales que deberán ser anonimizadas para no infringir la normativa en cuestión.

Especial aceptación ha tenido, tanto desde el punto de vista del obligado tributario como desde las AAPP, el cumplimiento de las obligaciones de pago a través de medios electrónicos, derecho directamente relacionado con la recaudación local, que está suponiendo facilidades para los obligados al pago, y que sin duda están mejorando las cifras recaudatorias, como ya ocurriera con la posible domiciliación de recibos recogida en el artículo 9.1 de la LHL, que prevé la bonificación de hasta el 5 % de la cuota a favor de los sujetos pasivos que domicilien sus deudas de vencimiento periódico en entidades financieras.

En la actualidad, el pago de cualquier deuda con la Administración puede realizarse a través de un teléfono móvil con acceso a internet haciendo uso de la banca electrónica de cualquiera de las entidades colaboradoras, así como, desde cualquier sitio

⁵² En las notificaciones electrónicas en materia tributaria deben ponerse en concordancia las prescripciones de los artículos 40 a 46 de la LPAC con los artículos 109 a 112 de la LGT.

⁵³ El Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de abril de 2016 entró en vigor el día 25 de mayo de 2018.

con acceso a un ordenador, evitando la reticencia de esperas en las entidades colaboradoras que gestionan los cobros, bien mediante transferencias o con pagos telemáticos mediante el acceso a plataformas de pagos electrónicos, a las que se hayan adherido nuestros Entes Locales.

El apartado cuarto del artículo 21 de la LPAC al desarrollar la obligación de resolver de la Administración, le impone la de publicar y mantener actualizadas en el portal web, las relaciones de procedimientos de los que cada entidad pública sea competente, junto con el detalle del plazo máximo de que dispone dicha Administración para resolverlo, así como posibilitar a los administrados el conocimiento de los efectos de los actos presuntos que pudieran hacer valer. Dicho catálogo aunque aún incompleto en multitud de Administraciones locales, supone otro de los beneficios que aportan las TICs, ya que los responsables de nuevas tecnologías lo han entendido como una manera eficaz de posibilitar accesos a determinados trámites, que redundan en el ahorro de tiempo y burocracia y cuya utilización va en ascenso día tras día.

A través de servicios como los de publicaciones de normas y consultas tributarias en las sedes electrónicas o webs institucionales de los órganos de gestión y recaudación tributaria, se mejora día a día el derecho a la información y asistencia a los contribuyentes, que desde cualquier lugar pueden obtener su acceso de forma ágil y segura y sin suponerle costes a adicionales.

Con el uso de herramientas como el correo electrónico, la creación de oficinas virtuales y la implantación de aplicaciones para móviles para la gestión de los tributos, se ha conseguido agilizar la tramitación de consultas y trámites tributarios, que tanta reticencia suponía para los obligados tributarios, y que mejoran la celeridad de los procedimientos tributarios locales.

Ejemplos claros de dicha celeridad administrativa en el ámbito tributario local, son la tramitación de procedimientos incoados a solicitud de los interesados a través de los registros electrónicos, desde cualquier lugar con conexión a Internet, pudiendo ejercer por ejemplo, su derecho a obtener devoluciones de ingresos indebidos, de conformidad con el artículo 32 de la LGT o el derecho al reembolso del coste de los avales y demás garantías, que con la comunicación de su ficha de datos bancarios, recibirá en cuenta corriente dicha devolución, sin necesidad de personarse en la Administración correspondiente.

Respecto al derecho a conocer el estado de la tramitación de los procedimientos en que tenga la condición de interesado, en el ámbito tributario, el derecho general que el artículo 53 LPAC reconoce a todos los ciudadanos, es desarrollado por el artículo 93 del Real Decreto 1065/2007, y que tanto para quienes se relacionen electrónicamente con el Ente Local, como para los que no sean obligados a ello, a través de las sedes electrónicas tendrán a su disposición las contestaciones oportunas.

En cumplimiento de las prescripciones en materia de transparencia, las páginas webs institucionales publican sus organigramas e información de sus puestos directivos, lo que facilita el conocimiento de los responsables de las distintas áreas de actividad, que redundan en la identificación de las autoridades al servicio de la Administración tributaria que intervenga en los procedimientos en los que el contribuyente tenga la condición de interesado.

Las soluciones tecnológicas que sostienen los Registros electrónicos, y demás trámites en línea, generan de forma automática los recibos y copias electrónicas con todas las garantías administrativas, aportando los correspondientes archivos electrónicos

en formatos reutilizables que son almacenados en los correspondientes dispositivos, evitando tanto los desplazamientos como la conservación en papel de dichos documentos.

Además, también a través de dichos Registros, el contribuyente puede ejercer su derecho a no aportar los documentos ya presentados y que obren en poder de la Administración, expresando el día de su presentación y el procedimiento de forma no presencial, podrá presentar sus alegaciones y documentos que deban obrar en el expediente, así como, formular quejas y sugerencias en relación con el funcionamiento de la Administración tributaria local.

Aunque de lo anterior sea fácil deducir las innumerables ventajas que tanto para la Administración como para el contribuyente, aporta la Administración electrónica en los procedimientos tributarios locales⁵⁴, la Administración tributaria local, deberá tramitarlos sin perder de vista las prescripciones del artículo 12 LPAC por el que le impone la obligación de garantizar a los interesados que puedan relacionarse con la Administración a través de medios electrónicos.

Dichas obligaciones que deberán materializarse con la puesta a disposición de los canales de acceso necesarios y los sistemas y aplicaciones que en cada caso se determinen, deberán a su vez, respetar el carácter garantista del propio procedimiento administrativo⁵⁵, por lo que cada acto administrativo soportado en las nuevas tecnologías, deberá incardinarse en un procedimiento soportado en medios electrónicos que sean compatibles entre ambos implicados, y toda la documentación en que se materialice las actuaciones de la Administración tributaria local⁵⁶ (comunicaciones, diligencias, informes y demás) deberá emitirse cumpliendo los requisitos que establece el artículo 26 de la LPAC⁵⁷.

IV. NUEVOS MODELOS DE GESTIÓN EN LOS PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS LOCALES

Ante la problemática relacionada con los problemas económicos-financieros de nuestras Corporaciones Locales, la entrada en vigor de la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local, supuso la modificación del régimen competencial entre las Entidades Locales existentes, reforzando determinadas competencias a favor de las Diputaciones, y que en especial han ayudado a restar limitaciones a nivel competencial para los Ayuntamientos de menor población y de menor capacidad económica.

⁵⁴ Con la Administración electrónica en los procedimientos tributarios, se eliminan determinados trámites, al eliminar por completo la posibilidad de que el interesado u otra persona en su lugar, no se haga cargo de la notificación, por lo que posibilitando el ejercicio de este derecho, se estarían también evitando trámites adicionales para la Administración. Cfr. BAUZA MARTORELL, E. J., "Notificación en soporte magnético", *Revista de Administración Pública*, nº 161, 2003, p. 190.

⁵⁵ Si hablamos del acto de notificación, la telemática debe cumplir todos y cada uno de los requisitos establecidos en la Ley de Procedimiento Administrativo. Cfr. GAMERO CASADO, E.; VALERO TORRIJOS, J, 2010, p. 513.

⁵⁶ El artículo 99.7 de la LGT establece los tipos de documentos que contienen los expedientes administrativos relativos a los procedimientos tributarios locales.

⁵⁷ El artículo 26 de la LPAC señala que los documentos administrativos se emitirán por escrito, por medios electrónicos y por los órganos competentes de las AAPP, no requiriendo firma electrónica los meramente informativos o que no formen parte de un determinado procedimiento administrativo.

Con respecto a la Administración electrónica, nuestras Diputaciones⁵⁸ han posibilitado el acceso a las TICs de la ciudadanía de su ámbito territorial, gestionando los procedimientos de recaudación tributaria local y prestando apoyo financiero a los municipios de menor capacidad económica, a la vez que con la puesta a su disposición de infraestructuras y soluciones tecnológicas, posibilitan día a día la inclusión de estas Entidades en el proceso.

En el ejercicio del nuevo régimen competencial, encontramos beneficios directamente imputables a las TICs, como puede ser la mejora de la recaudación local, que no hubieran estado a disposición de aquellos Ayuntamientos y Entidades menores con mayores limitaciones presupuestarias, por no haber podido adoptar medidas para su implantación y difusión.

Junto a esta nueva perspectiva del legislador, habría que entrar a valorar, como una de las soluciones al problema, la eficacia de algunas de las medidas que tanto a nivel nacional, autonómico y local, han pretendido el auxilio a las administraciones más cercanas, asfixiadas con liquidaciones presupuestarias sustentadas en déficits sustanciales, que de ningún modo han permitido la inversión en nuevas tecnologías y la formación a sus empleados.

Hablamos de ayudas aprobadas con la finalidad de extender en toda la geografía nacional, infraestructuras que posibilitaran el acceso a las nuevas tecnologías, así como la dotación de medios informáticos, que junto con la asistencia de las Diputaciones, aportando software y soluciones tecnológicas de forma casi paralela a su implementación en aquellas, han ido conectando a los municipios con menores niveles de población y geográficamente más alejados, a la realidad demandada por los colectivos más jóvenes principalmente.

Pero además, mediante el instrumento jurídico de la delegación recogido por la propia legislación local se ha posibilitado que, tanto las Diputaciones como las Comunidades Autónomas uniprovinciales, mediante los correspondientes Acuerdos de delegación suscritos en cumplimiento del artículo 7 LHL, desarrollen labores de gestión, liquidación, inspección y recaudación tributaria que el ordenamiento jurídico atribuye a las Entidades cuya exacción se trate.

En palabras de Mora Navarro,⁵⁹ un porcentaje importante de nuestras Corporaciones Locales no disponen de los medios suficientes para ejercer sus competencia en materia de gestión, inspección y recaudación tributaria, por insuficiencia de recursos personales, materiales, y como no, de fuentes de financiación, por lo que la propia Ley de Bases del Régimen Local, establece como soluciones los acuerdos de delegación o las fórmulas de colaboración con otras AAPP.

Lo anterior, unido a la apuesta de los dirigentes políticos en sistemas públicos recaudatorios basados en modelos de gestión de calidad, como los sistemas EFQM⁶⁰, modelos CAF⁶¹, o con la pretensión de obtener certificados reconocidos de aseguramiento de la calidad por las norma ISO, que han sido implementados en los correspondientes Organismos Autónomos de Recaudación u otros órganos

⁵⁸ El artículo 36 de la Ley del Régimen Local, modificado con la entrada en vigor de la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local, modifica las competencias propias de las Diputaciones en beneficio de los municipios de menor capacidad económica.

⁵⁹ Vid. MORENO GONZÁLEZ, S.; SÁNCHEZ LÓPEZ, M. E., 2010, pp. 474-549.

⁶⁰ Modelo de excelencia empresarial European Foundation for Quality Management.

⁶¹ Modelo del Marco Común de evaluación Common Assessment Framework.

especializados a nivel autonómico, han generado distinciones notables respecto al resto de procedimientos administrativos.

Con los Planes de Calidad se han mejorado no solo los procedimientos de gestión interna, sino las expectativas de los contribuyentes y de los Ayuntamientos que tienen delegadas la gestión tributaria y recaudatoria. Se han impulsado sistemas y soluciones tecnológicas que aportan a la Administración herramientas de mejora continua, mediante procesos no solo más ágiles, sino también con la extracción de datos relativos a los objetivos pretendidos, que redundan en la anticipación de problemas, y que por tanto, potencian la obtención de mejores resultados.

Con la introducción del concepto de mejora continua en los instrumentos de gestión, en la planificación y ejecución de las políticas públicas locales, se consigue la adaptación permanente de los nuevos sistemas tecnológicos con la finalidad de optimizar la recaudación y la gestión tributaria sin trasladar cargas adicionales a los contribuyentes, y desde la nueva orientación estratégica del contribuyente como cliente.

Por tanto, en la evaluación de las políticas públicas, a través del análisis de los servicios diseñados desde la perspectiva del administrado, se realizan auditorías internas y externas, para anticipar las posibles desviaciones, producidas por las distintas capacidades económicas de los contribuyentes o por las cargas asociadas a los tradicionales desplazamientos.

Como soluciones a estos problemas, los responsables de nuevas tecnologías, plantean retos que mejoren la accesibilidad de los obligados al pago y que minoren la tramitación burocrática tradicional, bajo la concepción de que la modernización no solo implica el uso de determinadas herramientas informáticas, sino que también, la Administración tributaria debe modificar sus modelos de gestión.

Para ello, tienen especial importancia, la implantación de Planes estratégicos, convenios con el resto de Administraciones, y la aprobación de nuevos sistemas de gestión de personal que coadyuven a la mejora de los resultados finales, bajo los pilares de sistemas de calidad sólidos, que propicien la participación tanto individual como grupal de los empleados públicos encargados de la gestión tributaria local, con la motivación de que la satisfacción al cliente solo se consigue igualando o superando las expectativas de los contribuyentes.

Con la utilización de aplicaciones sencillas de la gestión de la calidad con la simplificación de procedimientos y potenciación de los sistemas de recogida de quejas/sugerencias, se complementan planes estratégicos más complejos, que se sustentan en grupos de mejora entre empleados, encuestas ciudadanas o las correspondientes cartas de servicios, que mejoran los resultados de los nuevos procesos que refuerzan los procedimientos tributarios locales.

Con la atención puesta en los acuerdos de delegación, reforzados con el nuevo régimen competencial y dado que los Ayuntamientos de menor capacidad económica se han visto beneficiados con su aprobación, los entes recaudadores, se encuentran con dos tipos de clientes, las entidades delegantes y los contribuyentes tradicionales, y por tanto, sus modelos de gestión han de considerar las características propias de ambos destinatarios, y por tanto, las ventajas aportadas por la Administración electrónica son diferentes.

Con respecto a las primeras, los Ayuntamientos no solo reciben los beneficios propios de las nuevas herramientas de recaudación, sino que además de la propia gestión tributaria y recaudatoria, obtienen apoyo financiero consistente en anticipos de recaudación sin coste financiero que reportan a los Ayuntamientos mejoras en sus

Planes de Tesorería, y la asunción por parte del órgano delegado de todos los actos de gestión necesarios para el ejercicio de las funciones determinadas en los correspondientes convenios: liquidaciones, notificaciones, emisión de recibos, atención al público, publicaciones oficiales, ofreciendo ventajas derivadas de la mayor capacidad de gestión, y los ahorros en costes que suponen estos acuerdos, debido a que la adopción de estos procedimientos por los Ayuntamientos infradotados en medios electrónicos, requerirían en primer lugar inversiones en nuevas tecnologías.

Entre los servicios telemáticos que se ofrecen a los Ayuntamientos, se encuentran los siguientes:

- Padrones de tributos locales en distintos formatos.
- Ficheros de cobros y relaciones nominales de ellos puestos a su disposición a través de las Oficinas Virtuales del Organismo de Gestión y Recaudación.
- Información respecto a las entregas a cuenta de las liquidaciones definitivas para su reflejo contable.
- Liquidaciones practicadas a cada Ayuntamiento y según convenio establecido para cada uno de ellos.
- Consultas a Informes de deudas de contribuyentes.
- Contestaciones a peticiones de información, etc.

Es de resaltar que el flujo de información generada entre entidad delegante y delegada es de suma importancia porque permite que los Ayuntamientos reflejen en su ejecución presupuestaria y en su contabilidad todas las cuestiones relevantes sin dilación, ya que al estar disponible on-line, se evitan las esperas propias de la burocracia tradicional.

Respecto a los contribuyentes, la creación de las Oficinas Virtuales de Recaudación han incorporado nuevos servicios telemáticos que permiten al ciudadano las conexiones on line y la prestación de servicios no presenciales tan demandados, que han pasado de los meros formularios con presentación telemática, a la obtención de respuestas inmediatas en gran parte de procedimientos ofertados, como pueden ser la obtención de los recibos pendientes de pago, conocimiento del estado de tramitación de procedimientos, etc.

Con aplicaciones en entornos de internet se ofrecen a los contribuyentes los siguientes servicios:

- Información general de los servicios de recaudación, calendarios de tributos, legislación, acceso a consultas tributarias, etc.
- Tramitación on line de consultas tributarias, presentación de quejas/sugerencias, trámites de alegaciones, acceso a notificaciones electrónicas, etc.
- Expedición de recibos.
- Nuevas formas de pagos mediante tarjetas de crédito, pago telemático de impuestos y domiciliaciones en cuentas.
- Descarga de modelos administrativos con enlaces para su tramitación: cambios en domicilios fiscales, domiciliaciones, solicitudes de aplazamientos y fraccionamientos de deudas, altas de domiciliaciones bancarias, etc.
- Información de subastas.
- Nuevos canales de comunicación como apps de tributos para móviles y demás dispositivos electrónicos, whattapps para cita previa, etc.

No obstante, aunque de todo lo anterior se deduzcan avances imparables aportados por la implantación de los trámites electrónicos en los procedimientos tributarios locales, no podemos obviar, que la culminación del proceso la entenderemos, solo cuando cualquiera de nuestras Administraciones tributarias locales, en cualquier municipio de nuestra geografía nacional, sea capaz de posibilitar a sus contribuyentes, la totalidad de trámites on line de los que disponen el resto de las Administraciones tributarias.

V. CONCLUSIONES

Si bien en España respecto a la utilización de las nuevas tecnologías ha destacado la Administración General del Estado en el ejercicio de las competencias ejercidas por la Agencia Tributaria, no siempre la visión de sus responsables ha conseguido que ésta se haya convertido en el modelo a seguir por cuanto a la vista de las experiencias que le han seguido, no todos los procedimientos de recaudación tributaria se han gestionado de forma paralela.

A la fecha son evidentes las diferencias según el nivel de descentralización territorial, y lo cierto es, que el papel del Gobierno Central hubiese sido determinante para que no hubiesen sido tan llamativas. Los cambios legislativos han sido más avanzados que la capacidad de adaptación de muchas Entidades Locales, donde algunas de ellas, principalmente, las de menor capacidad económica, no han sido capaces de adaptar los más simples procedimientos a la era digital, con lo cual nos lleva a afirmar, que aunque la Administración General del Estado, haya puesto a disposición del resto de entidades, soluciones tecnológicas para asegurar la interconexión y la interoperabilidad entre Administraciones, los avances no han sido suficientes para conseguir la homogeneización a nivel nacional.

En el ámbito local, la mayoría de los municipios usan la red para informar sobre la localidad, composición del Consistorio, contactos, calendarios laborales, fiestas locales, y demás datos que entienden de interés municipal, pero seguimos sin poder decir que la generalidad de las Entidades locales permite los accesos a los trámites telemáticos que otros niveles de Administración sí permiten.

Son muchos los Ayuntamientos que a la fecha no han conseguido los avances que la LPAC y la LRJSP han determinado desde el punto de vista de la Administración electrónica, si bien, respecto de los procedimientos tributarios, sus limitaciones presupuestarias y de capacidad de gestión, se han solventado mediante acuerdos de delegación en las Diputaciones y en las Comunidades Autónomas uniprovinciales, y que muchos de los Organismos de Gestión y Recaudación local se están convirtiendo en notables ejemplos para la adaptación de otros procedimientos administrativos a los requerimientos actuales.

Para los Ayuntamientos la delegación ha supuesto, no solo mejoras a nivel recaudatorio, por el incremento de los niveles de recaudación en los impuestos municipales delegados, sino que además se han beneficiado de otras ventajas, como la disposición de entregas a cuenta antes de la apertura de los periodos voluntarios de cobros, la recepción de la información que debe registrarse en la ejecución presupuestaria y en la contabilidad local de manera más ágil, así como, disminuir las tareas de atención al público de sus empleados, cuya labor, también es realizada por los empleados de la entidad delegada, lo que implica ahorros de costes en la prestación de estos servicios municipales.

Desde el punto de vista del contribuyente, con la utilización de las TICs, cualquier ciudadano a través de un teléfono móvil, ordenador u otros dispositivos electrónicos con conexión a internet, puede sin necesidad de desplazamientos y esperas, acceder a la información relativa a sus obligaciones tributarias y de la misma forma, cumplirlas, a la vez que disponer de cualquier información relacionada con los expedientes en los que tenga la condición de interesado, bien por estar obligado a relacionarse de forma electrónica con la Administración, o bien por haber ejercido su derecho a utilizar estos cauces, y por supuesto, siempre con el derecho a ser asistido por la Administración.

Aunque todo el camino aún no está recorrido para nuestra Administración local, desde el punto de vista de los procedimientos tributarios, tanto contribuyentes como Administración, siendo conscientes de las ventajas que el uso de las TICs aportan, han asumido su uso como mejoras en la gestión tributaria, sin olvidar las garantías que en materia tributaria deben respetarse en los procedimientos recogidos en la LGT, potenciando de esta forma, el desarrollo de protocolos de actuación que redundan día a día en mejoras de la recaudación local.

La creación de las Oficinas virtuales de recaudación local, son un claro ejemplo de los avances de la Administración electrónica en España, aunque claro está que la concepción de la Gobernanza digital, va más allá de cualquier procedimiento implantado en nuestras Administraciones locales.

VI. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BARROSO BARRERO, J.: “La administración electrónica en España: un análisis de sus sectores clave”. *ICE, Revista de Economía*, nº 813, 2004.

BAUZA MARTORELL, E.J.: “Notificación en soporte magnético”, *Revista de Administración Pública* nº 161, 2003.

BOCANEGRA REQUENA, J.M.: *La administración electrónica en España: Implantación y régimen jurídico*, Atelier, 2011.

CEPA DUEÑAS, A.; TEJEDOR RUIZ, C.: *Sistema tributario local*, J.M. Bosch Editor, Barcelona, 2013.

COTINO HUESO, L.; VALERO TORRIJOS, J.: *Administración electrónica: La ley 11/2007, de acceso electrónico a los ciudadanos a los servicios públicos y los retos del e-gobierno en España*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2010.

DELGADO GARCÍA, A.M.; OLIVER CUELLO, R.; CANO GARCÍA, J.; ROVIERA GARCÍA, I.: *Administración electrónica tributaria*, Bosch Editor, Barcelona, 2009.

GAMERO CASADO, E.; VALERO TORRIJOS, J. (Coord.): *La ley de Administración electrónica. Comentario sistemático a la Ley 11/2007, de 22 de junio, de Acceso Electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos*, Thomson Reuters Aranzadi, Navarra, 2010.

LÓPEZ ESPADAFOR, C.M.: “Lagunas en el Derecho Tributario de la Unión Europea”, en *Cuadernos de Derecho Transnacional*, Vol. 9, nº 2, 2017.

LÓPEZ ESPADAFOR, C.M.: “La Struttura del presupposto d'imposta di fronte alle moderne realtà impositive” en *Diritto e Pratica Tributaria*, Vol. 87, Nº 5, 2016.

LÓPEZ ESPADAFOR, C.M.: “Recorrido transnacional de la soberanía tributaria”, en *Cuadernos de Derecho Transnacional*, Vol. 10, nº 1, 2019.

LÓPEZ ESPADAFOR, C.M.: “Trends and sources of international taxation”, *Cuadernos de Derecho Transnacional*, Vol. 11, nº 1, 2019.

LÓPEZ ESPADAFOR, C.M.: “Un importante campo de aplicación del decreto-ley en materia de ingresos y gastos públicos: las catástrofes naturales”, en *Estudios Financieros*, *Revista de Contabilidad y Tributación*, nº 398, 2016.

LÓPEZ LÓPEZ, C.: *La Administración electrónica en Andalucía*, CEMCI, Granada, 2007.

LOPO LÓPEZ, M. A.; PÉREZ DE AYALA BECERRIL, M.; MARTÍNEZ - GIL GUTIÉRREZ DE LA CÁMARA, L.: *Sistema tributario español*. 2ª Edición, Dykinson S.L., Madrid, 2018.

MARTÍNEZ GUTIÉRREZ, R.: *El procedimiento electrónico en las Administraciones Locales. Aspectos metodológicos y normativos del proceso de implantación*, CEMCI, Granada, 2018.

MORENO GONZÁLEZ, S.; SÁNCHEZ LÓPEZ, M. E.: *El orden tributario y presupuestario local: análisis interno y comunitario*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2016.

MOYA PÉREZ, I.; BARROSO BARRERO, J.: “Aulas virtuales para impulsar el aprendizaje electrónico en las Administraciones Públicas”, *ICE, Revista de Economía*, nº 110, 2004.

ROMÁN MÁRQUEZ, A.: *Ley de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas*, I.A.A.P. Consejería de Hacienda y Administraciones Públicas, Sevilla, 2017.

VV.AA.: *Administración electrónica y procedimiento administrativo*, Centro de Publicaciones del Ministerio de Economía. Secretaría General Técnica, Madrid, 2014.

VV.AA.: *La administración tributaria al servicio del ciudadano: Conferencia Técnica del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (C.I.A.T.)*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid 2003.

VV.AA.: *La justicia en el diseño y aplicación de los tributos: L Semana de Estudios de Derecho Financiero*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid 2006.