



---

# LAS ADMINISTRACIONES DE ASISTENCIA DIGITAL INTEGRAL EN LA AEAT (\*)

---

Isabel Gil Rodríguez

Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Salamanca

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7628-5178>

*Recibido:* Septiembre, 2023

*Aceptado:* Octubre, 2023

<https://dx.doi.org/10.47092/CT.24.1.2>

## RESUMEN

El objeto de este trabajo es analizar críticamente el nuevo modelo de asistencia al contribuyente, de carácter no presencial, puesto en marcha por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT), a través de las Administraciones de Asistencia Digital Integral (ADI). En dicha tarea, examinaremos cómo ha incidido la creación de las ADI en la estructura y organización de la AEAT, sus notas características, así como las ventajas e inconvenientes que plantean. Todo ello al objeto de verificar si este nuevo modelo de asistencia contribuye a mejorar la eficacia y eficiencia de la Administración Tributaria, potencia el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y, en definitiva, si favorece, en todo caso, y no deteriora el derecho a ser informado y asistido por la Administración tributaria.

*Palabras clave:* información, asistencia, Administración tributaria, digitalización.

---

(\*) Trabajo realizado al amparo del Proyecto de investigación PID2021-126795NB-100 “Desafíos de una Administración tributaria más eficaz: digitalización inclusiva, *compliance* y mejoras en seguridad jurídica” financiado por la Agencia Estatal de Investigación del Ministerio de Ciencia e Innovación, Convocatoria 2021 de “Ayudas a Proyectos de Generación de Conocimientos” del Programa Estatal para Impulsar la Investigación Científico-Técnica y su Transferencia (Investigadora Principal: Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> D.<sup>a</sup> M. A. Guervós Maíllo). Miembro del GIR “TRIBUTUM: Estudios Financieros y Tributarios de la USAL” (Investigador Principal: Prof. Dr. D. J. M. Lago Montero).

# INTEGRAL DIGITAL ASSISTANCE ADMINISTRATIONS IN THE AEAT

---

Isabel Gil Rodríguez

## ***ABSTRACT***

The purpose of this study is to critically the new model of non-face-to-face taxpayer assistance implemented by the State Tax Administration Agency (AEAT) through the Integral Digital Assistance Administrations (ADI). In this task, we will examine how the creation of the ADIs has affected the structure and organisation of the AEAT, their characteristics, as well as the advantages and disadvantages they offer. The aim of all this is to verify whether this new assistance model contributes to improving the effectiveness and efficiency of the Tax Administration, encourages voluntary compliance with tax obligations and, in short, whether it favours, in any case, and does not undermine the right to be informed and assisted by the Tax Administration.

*Keywords:* information, assistance, tax Administration, digitalisation.

## SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN. LA CREACIÓN Y CONSOLIDACIÓN DE LAS ADMINISTRACIONES DE ASISTENCIA DIGITAL INTEGRAL (ADI). 2. LA CREACIÓN DE LAS ADI: UN NUEVO MODELO DE ASISTENCIA Y UNA NUEVA CATEGORÍA DE ADMINISTRACIÓN. 2.1. Su incorporación a la organización de la Agencia Tributaria. 2.2. Su ámbito de aplicación nacional, con cuatro sedes (Valencia, Vigo, Madrid y Granada). 3. NOTAS CARACTERÍSTICAS DE LAS ADI. VENTAJAS E INCONVENIENTES. 3.1. Constituyen el mostrador, ventana u oficina virtual de la AEAT. 3.2. Prestan servicios de información y asistencia de carácter no presencial, complementando la atención física. Especificación. 3.3. Se trata de un servicio multicanal integrado. 3.4. Potenciales usuarios habituales de las ADI. 3.5. Complementan otras iniciativas en materia de ayuda y simplificación de obligaciones tributarias dirigidas a emprendedores. 4. REFLEXIÓN FINAL. 5. BIBLIOGRAFÍA. 6. INFORMES Y DOCUMENTOS ELECTRÓNICOS.

## 1. INTRODUCCIÓN. LA CREACIÓN Y CONSOLIDACIÓN DE LAS ADMINISTRACIONES DE ASISTENCIA DIGITAL INTEGRAL (ADI)

La realización de trámites fiscales y el cumplimiento de las distintas y muy variadas obligaciones tributarias requieren cada vez más exigencias a los posibles sujetos pasivos de la potestad de imposición (1). Actualmente, no solo deben conocer el ordenamiento tributario y saber interpretarlo, –tarea esta nada sencilla en un sistema tributario cambiante, cuya complejidad aumenta día a día–, sino que también deben contar con la habilidad electrónica suficiente para interactuar con la Administración Tributaria y estar al día de sus constantes avances tecnológicos (2). Este conjunto de exigencias genera incertidumbre en los contribuyentes, pone en peligro la seguridad jurídica y hace mella en su conciencia fiscal (3), obligando a la Administración Tributaria a intensificar los

---

(1) Sobre las distintas prestaciones que pueden ser exigidas a los administrados y las variadas situaciones jurídico-subjetivas en que se encuentran por razón de la aplicación de los tributos, cfr. Lago Montero (1998).

(2) Sobre el uso de las tecnologías informáticas y telemáticas en la Administración Tributaria, cfr. art. 96 LGT y arts. 82-86 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 (RGGIT). Es ingente el número de autores que se ha ocupado de analizar las ventajas e inconvenientes que plantea la Administración Tributaria Electrónica. A título de ejemplo, *Vid.* Carbajo Vasco y Collosa (2022); Delgado García y Oliver Cuello (2005 y 2006); Oliver Cuello (2021); Rovira Ferrer (2014: 72-81); AA.VV. (dirs. Antón Antón y Bilbao Estrada, 2019); AA. VV. (dir. Serrano Antón, 2020 y 2021); AA.VV. (dirs. Hinojosa Torralvo, *et al.*, 2022).

(3) En este sentido, cfr. Arias de la Vega y Rius Espluga (2014). Acerca de la cantidad de cargas asociadas al cumplimiento de las obligaciones tributarias, especialmente formales, y la dificultad de hacer valer el derecho de los obligados tributarios a que las actuaciones de la Administración se efectúen en la forma que le resulte menos gravosa, arts. 3.2 y 34.1. k) LGT. *Vid.* González Aparicio, M. (2021: 19-44).

servicios de información y asistencia a los obligados tributarios, al objeto de que estos puedan conocer sus derechos y cumplir con sus obligaciones de forma voluntaria (4). Los servicios de información y asistencia tributaria constituyen, por tanto, una pieza clave en el actual sistema de aplicación de los tributos, que tiene que estar al alcance de cualquier ciudadano, sea experto o inexperto tributario, cuente o no con la suficiente maña digital (5).

En este contexto, la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) ha apostado por un nuevo modelo de asistencia al contribuyente, la denominada “**asistencia digital integral**”, que permita el uso conjunto de todos los canales (presencial, telefónico y electrónico) para la prestación de los servicios de información y asistencia. Su objetivo es dar preferencia a los servicios telefónicos y electrónicos, aunque sin olvidar, como no podía ser de otra manera, y al menos de momento, la necesaria atención presencial en las oficinas de la Agencia Tributaria. Con este nuevo modelo considera la AEAT que se obtendrán numerosas ventajas por cuanto no solo se fomentará el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, sino que también se ganará en eficacia y eficiencia. En eficacia, gracias a la especialización y al refuerzo de la unidad de criterio de la Administración y a la posibilidad de realizar los trámites fiscales de forma más ágil, evitando desplazamientos presenciales a las oficinas. Y, en eficiencia, por cuanto permitirá una mejor asignación de los recursos, materiales y humanos. Según revela el **Plan Estratégico de la AEAT 2020-2023**, su intención última es superar el modelo de asistencia presencial y evolucionar hacia un sistema digital mediante la puesta en marcha de algunos proyectos «que avancen en la prestación de información y asistencia de forma **exclusivamente telemática y/o telefónica**» (6), objetivo este loable, a nuestro juicio, pero que debe ser pausado, sin prisas, para no dejar en el camino a un amplio número de sujetos afectados por la brecha digital, que no cuentan con el equipamiento adecuado, no están conectados a internet y/o que no reúnen las competencias digitales suficientes para interactuar electrónicamente con la Administración Tributaria (7). Quizá, por ello, la **Adenda 2023** al Plan Estratégico de la AEAT 2020-2023, no solo puntualiza que «la finalidad del modelo es que la mayoría de los servicios se presten por todos los canales, de manera que sea el ciudadano el que decida cómo quiere o necesita ser atendido, empatizando por tanto

---

(4) Como observan Delgado García y Oliver Cuello (2005: 20) «ante el elevado grado de dificultad del cumplimiento de las obligaciones materiales y formales que se imponen a los obligados tributarios por la normativa que, a su vez, es excesivamente cambiante y de difícil interpretación, se hace imprescindible que la Administración les informe sobre sus derechos y deberes y les ayude en el ejercicio y cumplimiento de los mismos».

(5) Como ha afirmado Ossandón Cerdá (2020: 136-137), «el área estratégica más importante de las administraciones tributarias en la actualidad es el de apoyo y asistencia a los contribuyentes. La gran mayoría de las personas busca cumplir con sus obligaciones tributarias de manera correcta. Sin embargo, muchas veces ocurre que, por desconocimiento, falta de experiencia o error, ello no ocurre. Conscientes de esta realidad, las autoridades fiscales modernas buscan hacerse cargo de este problema mediante la asistencia y facilitación del cumplimiento tributario a los contribuyentes. Este enfoque es importante, porque la vasta mayoría de los ingresos tributarios se obtiene precisamente por medio del pago voluntario de los impuestos, y una parte muy menor a través de acciones de fiscalización tradicionales».

(6) Cfr. *Plan estratégico AEAT 2020-2023*: 72-73.

(7) En este sentido, *Vid.* nuestro trabajo Gil Rodríguez (2023a) y (2023b).

con la situación particular del contribuyente, facilitando y simplificando el acceso a los servicios de la Agencia Tributaria», sino que, además, da un paso atrás en su objetivo inicial e incluye, de forma acertada, a nuestro juicio, como uno de los instrumentos de desarrollo de este nuevo modelo la «potenciación y mejora de la atención presencial a las personas mayores o personas que puedan verse afectadas por la brecha digital» (8). Y es que resulta que existe un gran número de sujetos para los cuales las Tecnologías de la Información y Comunicación (TIC) suponen un gran inconveniente en la realización de los distintos trámites tributarios y requieren unos servicios de asistencia eficaces que, lógicamente, si no queremos volver al inicio del problema, no deben proporcionarse de forma digital, sino personal, preferentemente de forma presencial (9).

Con base en las anteriores ideas, la Agencia Tributaria ha instrumentado distintas actuaciones, entre las que destaca, como es sabido, la implantación de un modelo de asistencia a través de las denominadas Administraciones de Asistencia Digital Integral, conocidas por su acrónimo ADI (10). Según se deduce del **Plan Estratégico de la AEAT 2020-2023**, las ADI «se configuran como administraciones en las que la atención y asistencia al contribuyente se realiza exclusivamente por medios electrónicos y telefónicos». La AEAT había observado que las oficinas presenciales planteaban algunas dificultades e ineficacias administrativas que, a su parecer, podrían ser resueltas por las ADI. El coste económico que suponían algunas oficinas presenciales, unido a la disminución del personal de la Agencia tributaria –debida, en parte, a la alta tasa de jubilación–, le llevan a buscar fórmulas más eficientes para prestar los servicios de información y asistencia. Entiende así que dichos servicios podrían ser prestados por las ADI, aprovechando las instalaciones y los recursos humanos existentes. Pero no solo le interesa mejorar en eficiencia. Su objetivo es más ambicioso y también pretende ganar en eficacia, en calidad del servicio. De este modo, entiende que el personal encargado de las ADI no podría ser cualquiera, pues se había de garantizar la prestación de un servicio profesional y de calidad. Por ello, considera adecuado estructurar el personal en dos niveles. Por un lado, un nivel directivo, para marcar las directrices y criterios, actualizar los asistentes virtuales, atender preguntas planteadas en los foros, así como las dudas más complejas, trasladadas mediante correo electrónico. Y, por otro, un nivel de atención, para prestar la atención telefónica, contestar correos electrónicos y llevar a cabo una tarea de seguimiento y control de las contestaciones realizadas mediante los asistentes (11).

---

(8) Cfr. *Adenda 2023* al Plan Estratégico AEAT 2020-2023: 10. En este mismo sentido, *vid.* Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2023 (Resolución de 6 de febrero de 2023, de la Dirección General de la AEAT), en su apartado I.

(9) Con más detalle, hemos tratado sobre esta cuestión en Gil Rodríguez (2023b).

(10) Cfr. *Plan estratégico AEAT 2020-2023*: 72-83, que describe, en varios apartados, las distintas actuaciones previstas en materia de asistencia al contribuyente: 1.- Nuevo modelo de asistencia digital integral; 2.- SII: un ejemplo de asistencia integral; 3.- Creación de las Administraciones de asistencia Digital Integral; 4.- Campaña de Renta; 5.- Otras actuaciones de asistencia.

(11) Sobre la creación de las ADI, *Vid.* *Plan estratégico AEAT 2020-2023*: 72-83, que recoge algunos datos de interés (ventajas, ubicación, personal, servicios que prestarán, medios de identificación electrónica admitidos, etc.), de los que daremos cuenta más adelante, sin perjuicio de lo ya señalado en el texto principal.

También la reforma 3 del componente 27 del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia-2021, que lleva por título “Potenciación de la asistencia al contribuyente”, siguiendo al Plan Estratégico de la AEAT 2020-2023, incluyó, como una de sus iniciativas, la implantación de un nuevo modelo de asistencia integral a través de las ADI. No solo insiste en la idea de potenciar la asistencia al contribuyente por medios electrónicos y telefónicos, sino que da un paso más y concreta los servicios que serían prestados por las ADI. En este sentido, adelantando ideas, y por cuanto a “servicios de información” se refiere, su plan inicial era que estos servicios se ofrecieran en materia censal, IVA, notificaciones tributarias y contestaciones por escrito, previendo, no obstante, una ampliación progresiva a otras materias en las que se pudieran implementar herramientas de asistencia digital. Asimismo, también indicó los “servicios de asistencia” que serían prestados por las ADI, concretando que la ayuda iría dirigida a arrendadores y emprendedores que iniciaran su actividad, por cuanto a las declaraciones de IVA se refiere; a sujetos que tributaran en módulos, en declaraciones de IRPF e IVA; a contribuyentes que presentaran declaraciones complementarias y rectificativas de IRPF, correspondientes a años anteriores; a aquellos que recibieran una notificación tributaria; y a sujetos obligados a presentar declaraciones simplificadas de importación y devolución de gasóleo agrícola y profesional (12).

En esta misma línea, anteponiendo el uso de las nuevas tecnologías frente a los medios tradicionales de asistencia, se han enfocado algunas de las Directrices generales de los últimos planes anuales de control tributario y aduanero de la Agencia Tributaria. Así, el Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de la Agencia Tributaria del año 2020 ya aludía a la idea de desarrollar un nuevo modelo de asistencia al contribuyente materializado en un conjunto de actuaciones, entre las que incluía la “creación” de las ADI (13). De igual modo, la AEAT, en las Directrices del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero para el año 2021 anunciaba su pretensión de continuar e intensificar ese nuevo modelo de asistencia al contribuyente, refiriéndose a la «consolidación» de las Administraciones de Asistencia Digital Integral» y mencionando que se había efectuado una “prueba piloto” en el cuarto trimestre del 2020, para comenzar su funcionamiento en 2021 (14). En las Directrices del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero para el año 2022 se insistía en la idea de “la potenciación de las Administraciones de asistencia Digital Integral” (15). Y, más recientemente, el Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2023 (16), en consonancia con la Adenda 2023 al Plan Estratégico de la AEAT 2020-2023, añade que las ADI prestarán asistencia digital no solo a los contribuyentes, sino también al personal encargado de las labores de asistencia cuando la soliciten (17).

---

(12) Cfr. *Componente 27, Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia*, de 16 de junio de 2021: 170. Asimismo, *vid.* epígrafe 3.2.

(13) Resolución de 21 de enero de 2020, de la Dirección General de la AEAT.

(14) Resolución de 19 de enero de 2021, de la Dirección General de la AEAT.

(15) Resolución de 26 de enero de 2022, de la Dirección General de la AEAT.

(16) Resolución de 6 de febrero de 2023, de la Dirección General de la AEAT.

(17) Como señala la *Adenda 2023* al Plan Estratégico de la AEAT 2020-2023, de 27 de febrero: 9, «para 2023 está prevista la implantación de un nuevo modelo de información y asistencia, que integra todos los canales existentes mediante la vertebración de una coordinación entre los servicios de asistencia presenciales y telefónicos, diseminados por todo el territorio nacional, con las Administraciones de Asistencia Digital Integral, que pasan a prestar no únicamente asistencia di-

El objeto de este trabajo es analizar críticamente este nuevo modelo de asistencia al contribuyente, de carácter no presencial, puesto en marcha por la AEAT, a través de las ADI (18).

## 2. LA CREACIÓN DE LAS ADI: UN NUEVO MODELO DE ASISTENCIA Y UNA NUEVA CATEGORÍA DE ADMINISTRACIÓN

Como acabamos de observar, de los últimos planes anuales de control tributario y aduano aprobados se deduce que la “creación, consolidación y potenciación de las ADI” constituye uno de los ejes de actuación de la AEAT en materia de información y asistencia al contribuyente. Interesa precisar, no obstante, que la creación de las ADI no solo supone un nuevo modelo de asistencia al contribuyente, sino también una “nueva categoría de Administración”, aspecto este último que ha obligado a modificar la estructura y organización de la AEAT y a aprobar varias órdenes ministeriales (19), así como diversas resoluciones de la Agencia Tributaria, cuyo contenido intentaremos resumir en las páginas que siguen (20).

---

gital a los contribuyentes, sino también a los propios funcionarios en las labores de asistencia que les demanden, manteniendo así una permanente conexión con estos, y consiguiendo homogeneidad en cuanto a protocolos de actuación y criterios».

(18) La información y asistencia a los obligados tributarios, como es sabido, es una actividad administrativa que se incluye en la genérica función administrativa de aplicación de los tributos (art. 83 LGT), para cuya realización goza de protagonismo la Administración Tributaria electrónica. En este sentido, señala el art. 85.2 LGT que «la Administración *deberá* prestar a los obligados tributarios la necesaria información y asistencia de sus derechos y obligaciones». En desarrollo de este precepto, concreta el art. 62 RGGIT que «la Administración tributaria promoverá y facilitará a los obligados tributarios el cumplimiento de sus obligaciones y el ejercicio de sus derechos, poniendo a su disposición servicios de información y asistencia tributaria». De forma correlativa, el art. 34.1.a) LGT establece que constituye un derecho de los obligados tributarios, entre otros el «derecho a ser informado y asistido por la Administración tributaria sobre el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias». Para un examen de los instrumentos establecidos para prestar los servicios de información y asistencia a los obligados tributarios, *Vid.* arts. 85-91 LGT y arts. 62-78 RGGIT y *cfr.* Calvo Vérguez (2011: 1-15) y (2012-2013: 63-106); Fabra Valls y Orón Moratal (2013); Gil Rodríguez (2023a); Mantero Sáenz (2004); Montero Domínguez (2001); Rovira Ferrer (2011, 55-65).

(19) En este sentido, *Vid.* Orden HAC/1324/2020, de 30 de octubre, que modifica la Orden de 2 de junio de 1994, por la que se desarrolla la estructura de la AEAT; Orden PCM/3/2021, de 11 de enero, que modifica la Orden PRE/3581/2007, de 10 de diciembre, por la que se establecen los departamentos de la AEAT y se les atribuyen funciones y competencias; Orden HFP/114/2022, de 22 de febrero, por la que se modifica la Orden de 2 de junio de 1994, ya citada.

(20) Se han aprobado hasta 7 Resoluciones de la Presidencia de la AEAT, todas de 13 de enero de 2021: 1.- Resolución que establece la *estructura y organización territorial de la AEAT*, derogando la Resolución actual hasta el momento (Resolución de 21 de septiembre de 2004). 2.- Resolución que modifica la de 24 de marzo de 1992, sobre organización y atribución de funciones a la *Inspección de los tributos* en el ámbito de la competencia del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria. 3.- Resolución que modifica la de 22 de enero de 2013, sobre organización y atribución de competencias en el *área de recaudación*. 4.- Resolución sobre organización y atribución de funciones en el ámbito de competencias del *Departamento de Gestión Tributaria*. 5.- Resolución sobre organización y atribución de funciones en el *Área de Aduanas e Impuestos Especiales*. 6.- Resolución por la que se establece la estructura orgánica de la *Delegación Central de grandes Contribuyentes*.

## 2.1. Su incorporación a la organización de la Agencia Tributaria

Las ADI forman parte, junto con otras actuaciones, del nuevo modelo de asistencia no presencial implantado por la AEAT, de cuya coordinación se ocupa el Servicio de Planificación de Relaciones Institucionales. (21). Suponen una nueva categoría de Administración, cuya puesta en marcha ha exigido modificar la organización de la Administración Tributaria, según hemos indicado más arriba. Para mejorar en “eficacia” y en “calidad” del servicio, cuentan con un “personal” estructurado en dos niveles, uno, de dirección y otro, de atención al contribuyente, tal y como había anunciado el *Plan Estratégico de la AEAT 2020-2023*. En este sentido, “funcionarios especializados” de la AEAT se encargan de prestar servicios de información tributaria (general y específica) y asistencia (en el cumplimiento de las obligaciones tributarias y en la tramitación de los procedimientos tributarios) a través de distintos canales de comunicación de carácter no presencial, digitales y telefónicos (22), realizando sus tareas fundamentalmente en el ámbito de la gestión tributaria, como no podía ser de otra manera (23). No obstante, aunque este nuevo modelo de asistencia da prioridad al uso de las nuevas tecnologías, ello no debe impedir «que la atención presencial de calidad siga estando presente en el día a día de las oficinas de la AEAT, sobre todo con el fin de facilitar la relación con la Administración a los colectivos de ciudadanos menos familiarizados con las tecnologías de la información y comunicación» (24). Vaya por delante, por ello, nuestra primera idea acerca de las ADI. Estas pueden suponer un complemento y refuerzo en la prestación de servicios

---

7.- Resolución sobre organización y atribución de funciones del *área de Informática Tributaria*. A las anteriores Resoluciones, hay que añadir otras posteriores que modifican algunos aspectos que inciden en las ADI. Así, la *Resolución de 28 de febrero de 2022*, por la que se crea la Unidad Nacional de Coordinación de Asistencia Digital y el Comité Permanente de Información y Asistencia Digital y se establecen sus normas de organización y funcionamiento; *Resoluciones de 7 de abril de 2022 y de 22 de mayo de 2023*, por las que se modifica la primera de las resoluciones citadas más arriba.

(21) La Orden HFP/114/2022, de 22 de febrero incorpora, entre las funciones atribuidas al *Servicio de Planificación de Relaciones Institucionales*, la coordinación de las funciones de información y asistencia no presenciales prestadas por la AEAT. Atribución fundamentada en el desarrollo que ha adquirido el nuevo modelo de asistencia no presencial, materializado, como es sabido, a través de distintas actuaciones (establecimiento de distintas herramientas de asistencia digital y servicios de información a través de la Sede electrónica de la AEAT; creación de las ADI; establecimiento del Centro de Atención Telefónica de Recaudación, REC@T).

(22) La Resolución de 13 de enero de 2021, por la que se establece la estructura y organización territorial de la AEAT, define las ADI, en el apartado III de su preámbulo, como «plataformas dirigidas a prestar servicios de información y asistencia por medios electrónicos, mediante la utilización de canales de comunicación no presenciales». Se refiere a las ADI en el apartado I, V y anexo III y, más concretamente, en su apartado Decimoquinto que lleva por título “Administraciones de asistencia Digital Integral”, aclarando que tienen dicha consideración las que se detallan en el anexo III.

(23) Así se deduce del contenido de la Resolución de 13 de enero de 2021, sobre organización y atribución de funciones en el ámbito de competencias del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT.

(24) Cfr. la Resolución de 13 de enero de 2021, de la Presidencia de la AEAT, sobre organización y atribución de funciones en el ámbito de competencias del Departamento de Gestión Tributaria.

de información y asistencia a los obligados tributarios pero, al menos de momento, no creemos oportuno que se prescinda de los servicios de atención presencial en las oficinas de la Agencia Tributaria, insustituibles para aquellos sujetos que no tienen conexión a internet y/o que carecen de las competencias digitales suficientes para interactuar con la Administración, especialmente, personas de avanzada edad y/o residentes del ámbito rural (25).

Las ADI constituyen órganos territoriales de la AEAT que se integran en las correspondientes Delegaciones Especiales, desarrollando sus funciones en todo el ámbito nacional (26). En este sentido, conviene aclarar que los **Delegados Especiales** de la AEAT se encargan de dirigir e impulsar a las ADI «conforme a las directrices y criterios de actuación establecidos por los Departamentos en el ámbito de sus competencias de acuerdo con las funciones ejercidas por la Unidad Nacional de Coordinación de Asistencia Digital» (27). Por su parte, a los **titulares de las ADI** les corresponde «a) Dirigir y coordinar la estructura organizativa y el personal que preste sus servicios en la Administración de asistencia Digital Integral. b) Constituir el cauce general de relación con los órganos de la Delegación Especial, así como con los distintos Departamentos en el ámbito de sus respectivas competencias. c) Procurar el adecuado mantenimiento de las instalaciones y servicios de todo tipo de la Administración de asistencia Digital Integral, impulsando para ello las medidas necesarias en colaboración con los órganos competentes en materia de administración económica» (28).

Para una mejor consecución de sus funciones y con el objeto de promover y difundir “**criterios interpretativos homogéneos**” de la AEAT se han creado algunos órganos específicos, de forma plausible, a nuestro juicio. Así, la Unidad Central de Información y Asistencia Digital, (que depende de la Subdirección General de Información y Asistencia del Departamento de Gestión Tributaria), la Unidad Nacional de Coordinación de Asistencia Digital y el Comité permanente de Información y Asistencia Digital.

La **Subdirección General de Información y Asistencia Tributaria** es «responsable de difundir los criterios interpretativos emitidos por los distintos órganos de la AEAT, con la finalidad de homogeneizar, trasladar y dar seguridad jurídica en el criterio interpretativo a seguir en la aplicación del sistema tributario estatal. Todo ello sin perjuicio de las competencias interpretativas atribuidas a la Dirección General de Tributos y a los órganos de las Comunidades Autónomas» (29).

---

(25) *Vid.* Gil Rodríguez (2023b).

(26) *Vid.* la Orden HAC/1324/2020, de 30 de octubre, en su artículo único, apartado 4 y la Resolución de 13 de enero de 2021, de la Presidencia de la AEAT, por la que se establece su estructura y organización territorial, en sus apartados 1º y 2º.

(27) Sobre las competencias y funciones de los Delegados Especiales de la AEAT con relación a las ADI, cfr. apartado 5.1.d) Resolución de 13 de enero de 2021, por la que se establece la estructura y organización territorial de la AEAT, (redacción por la Disp. Final 1.2 Resolución 28 de febrero de 2022).

(28) Cfr. el apartado 16º.1 Resolución de 13 de enero de 2021, por la que se establece la estructura y organización territorial de la AEAT.

(29) *Vid.* Apartado 2º.3 y 5 Resolución de 13 de enero de 2021 sobre organización y atribución de funciones en el ámbito de competencias del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT.

En cuanto a la **Unidad Central de Información y Asistencia Digital**, integrada en la Subdirección General de Información y Asistencia Tributaria, como se ha indicado ya, se encarga, por una parte, de diseñar y mantener las herramientas de asistencia digital al contribuyente, en colaboración y coordinación con el Departamento de Informática Tributaria, y, por otra, de organizar y supervisar las tareas de información y asistencia tributaria de carácter no presencial, realizadas por las ADI (30). Según informa la AEAT desde su sede electrónica, para realizar esta última tarea, basa su actuación en «tres pilares: la formación, la difusión de criterios y la auditoría de la información escrita ofrecida por las ADI, en particular, de las contestaciones a las solicitudes de información presentadas a través de la aplicación INFORMA+» (31). Y añade un dato de interés por cuanto destaca una de las ventajas que acarrea este nuevo modelo de asistencia, la “unidad de criterio” en la prestación de servicios de información y asistencia. En este sentido, señala que «en el marco actual de digitalización, la Unidad Central de Información y Asistencia Digital se configura como un instrumento para conseguir la unidad de criterio de los servicios de información y asistencia tributaria, tanto de las oficinas tradicionales como de las nuevas ADI. Esta labor, sin duda, ayudará a reforzar la seguridad jurídica, tan necesaria en el ámbito tributario» (32).

La **Unidad Nacional de Coordinación y Asistencia Digital**, adscrita al Servicio de Planificación y Relaciones Institucionales, realiza un amplio elenco de funciones en el ámbito de la información y asistencia no presenciales. Así, elabora las líneas estratégicas; coordina las actuaciones en las distintas áreas funcionales, promoviendo la uniformidad en las herramientas utilizadas y la homogeneidad de los sistemas de identificación digital; representa a nivel nacional al personal de las ADI; realiza una planificación integrada de las campañas de los distintos departamentos y de las tareas desarrolladas por las ADI; coordina e impulsa las actuaciones de difusión y divulgación de contenidos y nuevos desarrollos (33).

Por su parte, el **Comité permanente de Información y Asistencia digital** se encarga de revisar y aprobar las líneas estratégicas previamente elaboradas por la Unidad Nacional de Coordinación de Asistencia Digital, así como de asistir a este órgano en su tarea de coordinación de actuaciones; analiza si las propuestas emitidas por los distintos departamentos en relación con el diseño y la prestación de los servicios de información y asistencia no presenciales se ajustan a las líneas estratégicas aprobadas; realiza un examen y evaluación continua de las tareas de asistencia digital prestadas

---

(30) Cfr. la Resolución de 13 de enero de 2021 sobre organización y atribución de funciones en el ámbito de competencias del Departamento de Gestión Tributaria, que, en su apartado primero, concreta los “Órganos de Gestión Tributaria” de la AEAT, incluyendo en el apartado 1.a), en la esfera central y con relación a todo el territorio nacional, a la *Unidad Central de Información y Asistencia Digital*, cuyas funciones se detallan en el apartado cuarto (según redacción por la Resolución de 28 de febrero de 2022).

(31) Sobre la aplicación INFORMA+, cfr. epígrafe 3.2.

(32) Cfr. AEAT (2023a).

(33) Cfr. la Resolución de 28 de febrero de 2022, que, en su apartado 1º, se refiere a la “Creación de la Unidad Nacional de Coordinación de Asistencia Digital”, cuyas funciones se detallan en el apartado 2º, en el sentido señalado en el texto principal.

para integrarlas con las presenciales; promueve el impulso, diseño y mantenimiento de las herramientas informáticas; analiza y evalúa los riesgos de funcionamiento de los servicios de información y asistencia no presenciales, estableciendo medidas de seguridad preventivas (34).

Asimismo, la AEAT ha dotado de competencias de apoyo a otros órganos específicos, Dependencias Regionales de Gestión Tributaria (35) y Equipos y Grupos de Gestión Tributaria (36), sobre cuyas funciones y competencias no creemos oportuno extenderlos más.

Recapitulando ideas, parece posible afirmar que, con la “especialización de los funcionarios” encargados de prestar los servicios de información y asistencia de carácter no presencial, característicos de las ADI, se ha ganado en “eficacia”, en cuanto a calidad del servicio se refiere. Eficacia que también parece mejorar por el hecho de que se hayan creado órganos específicos para favorecer la “unidad de criterio” en la aplicación de la norma tributaria y su difusión, lo que puede coadyuvar, de forma positiva, a nuestro juicio, a una mayor seguridad jurídica y a una menor conflictividad. Sin embargo, pese a las ventajas que parece proporcionar este nuevo modelo de asistencia, no podemos concluir aun, de una manera rotunda, que, con la creación de las ADI se haya ganado en eficacia tanto como parece. Debemos seguir indagando pues, como apunta González Aparicio, «parece evidente que una actuación administrativa eficaz será aquella que no solo es menos gravosa para la propia Administración, maximizando el empleo de los recursos de que dispone, sino que también es menos costosa

---

(34) El *Comité permanente de Información y Asistencia digital* depende del Director general de la AEAT y se integra por una presidencia (que recae en el titular de la Unidad Nacional de Coordinación y Asistencia Digital) así como de varios vocales (los representantes de cada uno de los departamentos; los administradores de las ADI; el titular de la Unidad Central de información y asistencia digital del Departamento de Gestión Tributaria; un representante de los servicios recaudatorios de información y asistencia no presenciales designado por el departamento de gestión). *Vid.* la Resolución de 28 de febrero de 2022 y cfr. en el apartado 3, su creación; en el apartado 4, su composición; y en los apartados 5 y 6, sus funciones y funcionamiento.

(35) A las *Dependencias Regionales de Gestión Tributaria*, se refiere la Resolución de 13 de enero de 2021, por la que se establece la estructura y organización territorial de la AEAT, en su apartado 5º, enumerando en su punto 2, sus distintas funciones (ejecutivas, de planificación y selección, de coordinación de la información y asistencia tributaria, de técnica tributaria). Entre las funciones ejecutivas incluye, entre otras, punto 2.1.a y b: «a) La información y asistencia al contribuyente y la contestación de las cuestiones que se presenten por escrito, en el marco de las funciones recogidas en este apartado, en los casos en que estas funciones no se realicen por la Unidad Central de Información y Asistencia Digital o por las Administraciones de asistencia Digital Integral. b) El apoyo a las Administraciones de asistencia Digital Integral, cuando así se solicite por el Director del Departamento de Gestión Tributaria y con la coordinación de los correspondientes Delegados Especiales».

(36) Cfr. el preámbulo, apartado V, Resolución de 13 de enero de 2021, por la que establece la estructura y organización territorial de la AEAT y *vid.* el apartado 7º de la citada Resolución, que se refiere a los “Equipos y Grupos de Gestión Tributaria”, que serán creados cuando «se consideren necesarios en la Oficina Nacional de Gestión Tributaria, en la Unidad Central de Información y Asistencia Digital, en las distintas sedes de las Dependencias Regionales de Gestión Tributaria y en las Administraciones de asistencia Digital Integral».

para el administrado, en nuestro caso, el obligado tributario, suponiendo para este las menores cargas posibles. Y es que la Administración, como garante del interés público, no puede constreñir sus actuaciones a la consecución de sus propios objetivos, sin mayor consideración de los intereses de los administrados, sino que debe conjugar ambos prismas con la finalidad de conseguir un equilibrio en el que logre sus finalidades con los menores costes para el contribuyente» (37). A nuestro juicio, la eficacia que se pretende con la intervención de las ADI, no se consigue exclusivamente con la especialización de sus funcionarios, el establecimiento de criterios homogéneos y la unidad de criterio. Y es que no solo se ha de progresar en calidad del servicio, seguridad jurídica y en una menor conflictividad. Es preciso también que se produzca un equilibrio, una armonía y que, de la creación de las ADI y su apuesta por la prestación de servicios de información y asistencia de carácter no presencial, también resulten beneficiados todos los obligados tributarios, a los que se les debe facilitar la realización de los correspondientes trámites fiscales. Todo ello, claro está, partiendo de una premisa previa, que no se puede pasar por alto, y es que la eficacia que se pretende no se podrá alcanzar en plenitud, mientras no se realice una previa simplificación de las figuras del sistema tributario, al cual le sobran piezas y le falta operatividad en otras (38).

## 2.2. Su ámbito de aplicación nacional, con cuatro sedes (Valencia, Vigo, Madrid y Granada)

Como decíamos más arriba, las ADI desarrollan sus funciones en todo el ámbito nacional, tarea esta que realizan a través de cuatro sedes. El *Informe de la AEAT sobre el Proyecto de la Administración Digital Integral* recoge un calendario de implantación de estas Administraciones, precisando los servicios de información y asistencia que serían prestados por cada sede (39). De él se deduce que la puesta en marcha de las ADI **arrancaría** en octubre de 2020, con una primera oficina situada en Valencia, para prestar determinados servicios de IVA y censos, de Aduanas e Impuestos Especiales e Inspección. La segunda ADI se ubicaría en Vigo (para octubre de 2021) para complementar las anteriores tareas de información y asistencia y, además, prestar determinados servicios con relación al IRPF. La tercera ADI, creada en 2022, se situaría en Madrid-Getafe, al objeto de reforzar los servicios anteriores. Y, finalmente, en 2023, se crearía la cuarta ADI, en Andalucía, Granada, cuyo objeto sería prestar servicios relacionados con contribuyentes no residentes. Como se puede observar, se pretende que presten un amplio catálogo de servicios de información y asistencia, ampliamente demandados en las oficinas de atención presencial, los cuales quizá podrán resultar fortalecidos, pero no suplidos, con este nuevo modelo de asistencia.

---

(37) Cfr. González Aparicio (2021: 26).

(38) Lago Montero (2013) y (2021) incide con fervor en la necesidad de simplificar el sistema tributario.

(39) Cfr. AEAT (2022: 2).

De este modo, en consonancia con dicho calendario, como prueba piloto, se estableció la apertura de una primera oficina situada en *Valencia* (40), a la que, en un período de cuatro años, se añadieron otras tres, la ADI de *Vigo* (41), la de *Madrid-Getafe* (42) y, recientemente, la de *Granada* (43). Con independencia de su localización física, se pretende que las cuatro sedes puedan atender a todos los contribuyentes del territorio nacional, incluso en lengua cooficial si fuera preciso. El ámbito de aplicación de las ADI alcanza, por tanto, a “*todos*” los contribuyentes del territorio nacional, por lo que no excluye de sus servicios a ningún sujeto, al menos en teoría. Esa es la idea fundamental que se persigue, aunque está por verificar su operatividad efectiva y los problemas reales que, en su caso, se pueden plantear (o no) en la práctica.

La ubicación de las ADI en las anteriores localidades no es fruto de la casualidad, ni de una decisión precipitada, sino que obedece a un estudio previo y sosegado realizado por la AEAT sobre las fases que se habían de seguir para la creación y ubicación de estas oficinas de información y asistencia no presencial, de las que ya había dado cuenta el *Plan Estratégico de la AEAT 2020-2023*. Allí se anunció que el modelo ADI se implantaría, por primera vez, como prueba piloto en Valencia, en el último trimestre de 2020, indicando, asimismo, que para la ubicación de las ADI utilizaría en la medida de lo posible la estructura territorial de la AEAT. También señaló que, para su localización definitiva, realizaría un estudio en profundidad de los recursos materiales y humanos con los que contaba y las ventajas que las distintas localizaciones podrían aportar en aspectos como la posibilidad de ofrecer la atención en las distintas lenguas cooficiales, así como la demanda de destino de los funcionarios (44). Como se puede apreciar, su localización

---

(40) Cfr. Anexo III Resolución de 13 de enero de 2021, por la que se establece la estructura y organización territorial de la AEAT.

(41) La ADI de Vigo se crea por la Resolución de 25 de febrero de 2021, por la que se establece la estructura y organización territorial de la AEAT.

(42) Sobre la ADI Madrid-Getafe, *vid.* Resolución de 7 de abril de 2022, de la Presidencia de la AEAT, que modifica, en su artículo Único, el Anexo III de la Resolución de 13 de enero de 2021, por la que se establece la estructura y organización territorial de la AEAT. Su creación «supone la sustitución del Centro de Atención Telefónica de la Oficina Nacional de Gestión Tributaria del Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia, para que con el formato ADI se puedan prestar servicios multicanal y multiárea a los ciudadanos sobre la base de los avances tecnológicos».

(43) Cfr. Resolución de 22 de mayo de 2023, de la Presidencia de la AEAT, que modifica la de 13 de enero de 2021 y aprueba la creación de una oficina de ADI en Granada.

(44) Cfr. el *Plan estratégico AEAT 2020-2023*: 77-79. La AEAT realizó una primera valoración de las fases que debería seguir para crear las ADI: «Las fases que la Agencia Tributaria debe afrontar para la creación de las Administraciones de Asistencia Digital Integral son: –Ubicación física: Valoración y estudio de las opciones más ventajosas teniendo en cuenta no solo los espacios disponibles sino la adecuación de las administraciones al personal, a la utilización de lenguas cooficiales, la demanda de destino por parte de los funcionarios, etc. –Provisión de personal y formación: Estudio de la estructura jerárquica deseada y análisis de las formas disponibles de provisión del personal, para adecuarse a las mismas en función de la entrada en funcionamiento de estas administraciones. Establecimiento de planes de formación adecuados. Por último, a fin de evaluar el diseño del modelo de asistencia integral, su dimensión, errores de configuración, tratamiento de correos, aplicaciones informáticas, etc., se ha previsto la realización de una prueba piloto en el tercer cuatrimestre de 2020, con única vía de asistencia de IVA y censal a través de la ADI».

parece diseñarse con criterios de “eficiencia económica”, aspecto este que, en principio y sin perjuicio de las observaciones que realizaremos después, ha de ser valorado positivamente. (45)

### 3. NOTAS CARACTERÍSTICAS DE LAS ADI. VENTAJAS E INCONVENIENTES

Para comprender en qué consisten las ADI y cómo es su funcionamiento debemos avanzar en nuestro análisis. En dicha tarea, hemos creído conveniente acudir a la nota de prensa, publicada por la AEAT el pasado 11 de febrero de 2021, que lleva por título “La Agencia Tributaria pone en marcha la ‘ADI’, un ‘mostrador virtual’ para ampliar y mejorar la ayuda al contribuyente” y que acompaña, además, con la presentación pública del documento la “Administración Digital Integral: Un nuevo modelo de atención al contribuyente” (46). Asimismo, esta nueva forma de Administración se ha presentado en el Forum on tax Administration de la OCDE, en el 2021, con el título “New ways of Working Series. Agencia Estatal de Administración Tributaria of the Kingdom of Spain. Integral Digital Administration (ADI): A new approach to taxpayer service” (47), que también resulta de interés. De igual modo, puede aportar un poco de luz el Informe sobre el Proyecto de la Administración Digital Integral (ADI), publicado por la AEAT el 31 de marzo de 2022, al que nos hemos referido ya. Rastreando en el contenido de estos textos, así como de la lectura del conjunto de planes, directrices, órdenes y resoluciones, señalados más arriba, que mencionan a las ADI, hemos extraído sus principales notas características, que trasladamos aquí (48). Todo ello al objeto de poder realizar una valoración crítica de sus ventajas e inconvenientes y verificar si el sistema tributario ha ganado en eficacia con la puesta en marcha de este nuevo modelo de asistencia, de carácter no presencial (49).

---

(45) No obstante, parece que el inicio de la ADI Vigo ha estado rodeado del algún que otro desencuentro. En este sentido, *vid.* la denuncia planteada por CCOO ante el Director General de la Agencia Tributaria por las actuaciones que se estaban realizando en la ADI de Vigo, de 2 de agosto de 2021: «Sonaba bonito, cuando nos vendieron la creación de, “las Administraciones de asistencia Digital Integral” (ADI) pero la realidad es otra tal y como constatamos en el desarrollo de los acontecimientos para la implantación de la ADI de Vigo. A CCOO nos da la impresión de que nadie se toma en serio su trabajo y pretende saltarse a la torera los Acuerdos vigentes con las Organizaciones Sindicales y por ende con el conjunto de la plantilla. Por lo que hemos dirigido una carta a Jesús Gascón, Director General de la AEAT, en la que le pedimos un cambio de actitud al respecto y que hagan las cosas bien. CCOO no entiende cómo un proyecto que se quiere presentar ante los distintos organismos de la Comunidad Europea como ejemplo de modernización de nuestra organización y del conjunto de la sociedad, puede abordarse con esta aparente falta de planificación y con la más absoluta improvisación». Para más detalle, cfr. Nota de prensa (2022).

(46) *Vid.* AEAT (2021, a, b).

(47) Cfr. OCDE (2021).

(48) También nos ha servido de guía el magnífico trabajo sobre las ADI publicado por García de Castro y Juan Lozano (2021). Asimismo, *vid.* alguna mención en Cabrera Pardo (2021); Díaz Calvarro (2021: 47-52); Mata Sierra (2023: 85-114); García Freiría (2023: 203-234).

(49) Recordemos que la utilización de las TIC en los procedimientos tributarios está fundamentada en el principio constitucional de eficacia, previsto en el art. 103 CE y que, en el ámbito tributario, el art. 3.2 LGT dispone que «la aplicación del sistema tributario se basará en los principios de proporcionalidad, eficacia y limitación de costes indirectos derivados del cumplimiento de

### 3.1. Constituyen el mostrador, ventana u oficina virtual de la AEAT

Como se desprende de la rúbrica de este apartado, la AEAT promociona a las ADI como el “mostrador virtual”, ventana, plataforma, o si se prefiere, oficina en línea de la Agencia Tributaria, a través de la cual, recordemos, “funcionarios especializados” en las distintas materias prestan, de forma personalizada, “no presencial” y con el auxilio de herramientas telefónicas y electrónicas, un amplio abanico de servicios de información y asistencia que pueden consistir, de forma resumida, en ofrecer “información”, tanto para la resolución de dudas generales, como de cuestiones planteadas en expedientes específicos, así como en brindar “asistencia” tanto en el cumplimiento de las obligaciones tributarias (especialmente, en la confección y presentación de los distintos modelos tributarios), como en la tramitación de los procedimientos tributarios (50).

A la incorporación de las ADI en la organización de la Agencia Tributaria y, más concretamente, a la “especialización” de sus funcionarios nos hemos referido ya en los apartados anteriores y poco más hay que añadir. Únicamente, quizá, debemos señalar que, para la realización de sus tareas, la AEAT tenía previsto que las ADI contarán con más de 300 empleados públicos especializados (51). Pretende, con ello, mejorar la “calidad” de los servicios de información y asistencia tributaria y ganar en “eficacia”, objetivo este plausible que solo puede merecer críticas positivas, desde este punto de vista (52). Debemos subrayar, por otra parte, que el cometido de estos funcionarios especializados alcanza exclusivamente a la prestación de servicios de información y asistencia, de carácter no presencial, pues “no realizan actuaciones de control ni de comprobación tributaria” (53). Se les ha denominado, por ello, “la cara amable de Hacienda” (54).

Como indicamos más arriba, las principales intervenciones que desarrollan las ADI se desenvuelven en el “área de gestión tributaria” y es lógico que así sea, desde nuestro

---

las obligaciones formales y asegurará el respeto de los derechos y garantías de los obligados tributarios». Según afirma Rego Blanco (2016), «en las nuevas tecnologías la Agencia ha encontrado una manera de conjugar un ahorro de sus costes de trabajo, una mayor eficiencia en la organización personal, y en el ejercicio de sus potestades de control, así como un mecanismo de fomento del cumplimiento voluntario del régimen fiscal».

(50) El apartado 6º de la Resolución de 13 de enero de 2021 sobre organización y atribución de funciones en el ámbito de competencias del Departamento de Gestión Tributaria, según redacción otorgada por la Resolución de 28 de febrero de 2022, enumera las funciones de las ADI, en el ámbito de la Gestión Tributaria en el sentido explicado en el texto principal.

(51) En la presentación realizada por la AEAT (2021, b), «se ofrecen algunos datos de interés referidos a “La ADI en cifras”. Según se indica, las ADI contará con más de 300 empleados públicos especializados...».

(52) Recalca la AEAT (2022: 1) que las ADI «se dotan con medios humanos propios (funcionarios de la Agencia Tributaria) de máxima cualificación, mediante una intensa labor de formación continua dirigida desde el Departamento correspondiente con el objetivo de especializar en una determinada materia».

(53) Como se deduce del Informe AEAT (2022: 2): «No solo prestan servicios de información, sino que también realizan trámites, gracias a la utilización de los medios de autenticación digital. No realizan actuaciones de control tributario ni actuaciones de comprobación ya que van dirigidas al fomento del cumplimiento voluntario».

(54) Cfr. Nota de prensa (2022).

punto de vista, por la propia naturaleza de las actuaciones administrativas que se despliegan en este ámbito, de carácter más o menos burocrático, encaminadas, recordemos, a la recepción, tramitación y control de declaraciones, autoliquidaciones, solicitudes y otros documentos con trascendencia tributaria (art. 117 LGT). Y ello sin perjuicio de que también pueden intervenir en otras áreas (aduanas e Impuestos especiales; inspección y recaudación) (55). Se pretende, con ello, favorecer a los contribuyentes ofreciéndoles un mostrador virtual, paralelo al presencial, con una atención personalizada, pero en un horario más amplio (5 horas más, de 9 a 19 horas, de lunes a viernes), que evite desplazamientos innecesarios a las oficinas físicas, ventaja esta, la del no desplazamiento, de la que, no obstante, solo se podrán beneficiar aquellos a los que las TIC no plantean ninguna dificultad. Además, no se debe descuidar que los servicios de información y asistencia que ofrecen las ADI son realizados por “personas” y no por máquinas inteligentes o herramientas de inteligencia artificial (56), aspecto este que proporciona beneficios, ya que facilita la comunicación entre el funcionario y el sujeto pasivo, aunque también algún que otro inconveniente, como indicaremos después (57).

### 3.2. Prestan servicios de información y asistencia de carácter no presencial, complementando la atención física. Especificación

Analizadas las anteriores cuestiones, es el momento de concretar los servicios de información y asistencia que realizan los funcionarios de las ADI. Por cuanto a la prestación de servicios de “información tributaria” se refiere, en el ámbito de la gestión tributaria, ya hemos indicado que las ADI facilitan a los obligados tributarios información tributaria genérica o bien de carácter individualizado, supuesto este último en el que, no obstante, se exigirá la correspondiente identificación digital, con el inconveniente tecnológico que ello puede acarrear. Indagando un poco más es posible constatar que realizan fundamentalmente sus tareas de información tributaria en “tres ámbitos concretos”, con el objeto de ofrecer atención a un amplio grupo de sujetos, demandantes habituales de información tributaria en las oficinas de atención presencial: información censal, IVA e IRPF (58).

Pero las ADI no solo realizan tareas de información tributaria. En este sentido, en el ámbito de la gestión tributaria, también “asisten” al contribuyente “en el cumplimiento” de sus obligaciones tributarias, tanto a la hora de confeccionar un determinado modelo tributario, como presentando determinadas declaraciones en su nombre (59). Asistencia

---

(55) *Vid.* AEAT (2022: 3-7).

(56) Como explican García de Castro y Juan Lozano (2021), «en la práctica administrativa, las ADI reproducen las tareas que se realizan en los mostradores presenciales con plena equivalencia material y formal, constituyendo un punto de encuentro no presencial entre AEAT y los ciudadanos. Por otra parte, en estas oficinas se realizan (no presencialmente) todo tipo de trámites y hacen evolucionar los procedimientos/expedientes para todas las oficinas de la AEAT como si las realizaran los propios funcionarios destinados en las oficinas presenciales, apoyándolas sin detracción de efectivos».

(57) Cfr. epígrafe 3.3., en el que analizamos los distintos canales de acceso a las ADI.

(58) *Vid.* AEAT (2022: 3).

(59) Explican García de Castro y Juan Lozano (2021) que el bloque de servicios de las ADI,

que realizan, fundamentalmente, en las siguientes materias, según hemos podido verificar:

- *Censos*, para la cumplimentación y presentación de las correspondientes declaraciones censales, bien sea el modelo 030 (Censo de obligados tributarios-Declaración censal de alta, cambio de domicilio y/o de variación de datos personales) o, en su caso, los modelos 036 y 037 (Censo de empresarios, profesionales y retenedores-declaración censal simplificada), modelos que pueden ser presentados, en impreso o por vía telemática, según los casos (60).
- *IVA*, ofreciendo asistencia en las declaraciones más habituales del impuesto, el modelo 303 (autoliquidación), el modelo 390 (resumen anual) o bien el modelo 952 (comunicación de la modificación de la base imponible en supuestos de concurso y por crédito incobrable), modelos, todos ellos, de presentación obligatoria por internet con un sistema de identificación digital (61).
- *Declaraciones censales y de IVA* relacionadas con el “comercio electrónico”, con relación al modelo 035 (Registro Censal de los regímenes especiales aplicable a las prestaciones de servicios, ventas a distancia de bienes y determinadas entregas interiores), y al modelo 369 (Declaraciones de IVA del régimen *One Stop Shop*) (62), que también se han de presentar por internet.
- *Suministro Inmediato de Información*, sistema este de llevanza de libros registro de IVA a través de la sede electrónica de la AEAT, que entró en vigor el 1 de julio de 2017, como es sabido, y que es obligatorio para contribuyentes inscritos en el Registro de devoluciones mensuales (obligados a autoliquidar mensualmente el impuesto), las grandes empresas y los grupos de IVA (63).
- *IRPF*, en la elaboración y presentación del modelo 131 (autoliquidación de pagos fraccionados de empresarios individuales en estimación objetiva), así como del modelo 140 (abono anticipado deducción por maternidad) y modelo 143 (abono anticipado deducciones familiares) (64).

---

relativo a la «asistencia en el cumplimiento», «se trata de un servicio similar al de confección de declaraciones del IRPF en la campaña de renta». En este sentido, detallan que «se trata de cumplimentar y presentar determinadas declaraciones. Desde la ADI se presta este servicio al contribuyente de distintas formas: –Se le informa de cómo puede cumplimentar y presentar una declaración por sí mismo. –Se le cumplimenta la declaración dejándola en borrador para que la presente si lo considera con las modificaciones que considere después de revisarlo. –Se cumplimenta y presenta la declaración en nombre del contribuyente».

(60) Cfr. Asociación Profesional de Expertos Contables y Tributarios de España (2022a).

(61) Cfr. Asociación Profesional de Expertos Contables y Tributarios de España (2022b).

(62) *Vid.* Asociación Profesional de Expertos Contables y Tributarios de España (2022c).

(63) No obstante, cualquier sujeto pasivo podría aplicar este sistema. En dicho supuesto, tendría que autoliquidar mensualmente el IVA y mantenerse en este sistema telemático durante al menos un año natural. Su aplicación, en un primer momento, ha supuesto un importante esfuerzo de adaptación, con el consiguiente aumento de costes indirectos, tal y como ha observado Delgado García (2017).

(64) Cfr. Asociación Profesional de Expertos Contables y Tributarios de España (2022d).

- En el **área** de *aduanas*, ofreciendo información y asistencia para la elaboración del DUA simplificado o del modelo H7 para importaciones de escaso valor.
- Y en el ámbito de los *impuestos especiales*, con relación a procedimientos sobre el gasóleo agrícola y profesional y el censo de estos impuestos (65).

Singularmente, las ADI ofrecen sus servicios a todos aquellos que **“inicien una actividad” económica** y requieran asistencia para tramitar el alta de su actividad, así como para realizar las primeras declaraciones tributarias (66). Facilitan con ello el emprendimiento, la creación de empresas, y pueden jugar un importante papel en el asesoramiento a sujetos que deciden poner en marcha su propio proyecto empresarial, complementando otras iniciativas de asistencia que ya están funcionando (procedimiento telemático de creación de empresas) y a las propuestas más recientes en este sentido (ventanilla tributaria única electrónica), a las que nos referimos más abajo (67).

Asimismo, ofrecen **“asistencia en los procedimientos”**, concretamente a los destinatarios de comunicaciones tributarias que solicitan algún tipo de aclaración sobre su contenido o sobre el modo de proceder que deben seguir para atenderlas. Con este tipo de actuaciones se pretende evitar visitas descontroladas a las oficinas presenciales y el colapso de la atención presencial y, por tanto, **a priori** y desde este punto de vista, su valoración ha de ser positiva (68). Este puede ser el caso del nuevo servicio de asistencia en el control del IRPF puesto en marcha por la **ADI de Vigo**, dirigido a contribuyentes que, habiendo solicitado la devolución del impuesto, hubieran sido objeto de una comprobación tributaria de la que pudiera resultar una propuesta de devolución menor que la inicialmente solicitada (69). Complementa, con ello, de forma positiva, a nuestro juicio, el sistema VERIFICA, procedimiento telemático establecido para corregir online pequeñas incidencias en la autoliquidación de IRPF con resultado de devolución (70).

---

(65) Cfr. Colegio de Economistas de Valencia (2022).

(66) Con ello, se sigue la estrategia *“Right from the start”* de la OCDE (2012), al objeto de facilitar el cumplimiento tributario voluntario por los nuevos contribuyentes desde un inicio, para anticiparse a los problemas que se puedan plantear al comienzo, evitando inspecciones posteriores.

(67) Cfr. epígrafe 3.5.

(68) Según precisan García de Castro y Juan Lozano (2022), «con esta asistencia se impulsan y avanzan los procedimientos a través de un mostrador virtual que trabaja para la oficina presencial territorial jurídicamente competente –a la que ni desplaza ni sustituye– para dictar las comunicaciones de inicio, las propuestas de resolución y los actos administrativos que procedan. Es decir, que como cualquier otro “mostrador de atención”, en las ADI se efectúan todas las tareas materiales de atención al ciudadano, pero manteniendo las competencias administrativas en los titulares de los órganos administrativos correspondientes. Se puede decir, por tanto, que toda oficina tradicional tiene dos “ventanillas”: la ventanilla física de su propia sede y la ventanilla virtual, que es la ADI; o bien que la ADI actúa como “bisagra” entre la oficina tradicional y el obligado tributario».

(69) El servicio puede ser utilizado por aquellos contribuyentes que soliciten la devolución del impuesto, siempre que se les hubiera practicado una regularización con ocasión de sus rendimientos del trabajo, alguna reducción por aportación a planes de pensiones o alguna deducción habitual (por adquisición de vivienda, maternidad, guarderías o donaciones). Cfr. AEAT (2021c).

(70) Para más detalle sobre el sistema VERIFICA, Vid. [<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/ayuda/consultas-informaticas/renta-ayuda-tecnica/consulta-estado-tramitacion-devolucion-renta.html>] (consulta realizada el 5 de julio de 2023).

También en el **área de inspección** dispensan algunos servicios. Prueba de ello son las actuaciones realizadas por la ADI de Valencia, enmarcadas en el ámbito de la Campaña GEM2021 (71). Finalmente, se había previsto que, durante 2022, las ADI comenzaran a realizar actuaciones de información y asistencia en el **área de recaudación**. Sin embargo, no tenemos constancia aun de que se hayan puesto en práctica (72).

Como se ha podido observar, los funcionarios de las ADI ofrecen un amplio catálogo de servicios de información y asistencia tributaria, muchos de los cuales han sido tradicionalmente requeridos en las oficinas presenciales. Teóricamente pretenden descongestionar estas oficinas y ofrecer a los obligados tributarios un servicio **más cómodo y ágil**, en un horario más amplio, que les evite desplazamientos innecesarios, objetivo este meritorio, desde este punto de vista. Por si hubiera algún recelo, la AEAT no se ha cansado de recalcar que la creación de estas oficinas virtuales no implica, ni mucho menos, que los servicios tradicionales de información y asistencia vayan a concluir, al menos de momento. Según publicita en los documentos señalados más arriba, las ADI tratan de ofrecer una vía complementaria para prestar los servicios de información y asistencia, que se adhiere a las tradicionales (presencial, telefónica y electrónica, esta última a través de la sede electrónica), con el loable objetivo de mejorar los servicios de ayuda al contribuyente. Las ADI, por tanto, no tienen la intención de eliminar a las oficinas tradicionales de información y asistencia, imprescindibles para los afectados por la brecha digital, ni mucho menos los servicios ofrecidos en línea, a los que teóricamente pueden acudir todos los obligados tributarios, de forma ininterrumpida, las 24 horas del día, durante todo el año, aspecto este que se ha de valorar positivamente, a nuestro juicio, siempre, claro está, que estas **fórmulas** digitales para prestar los servicios de información y asistencia no absorban, en la práctica, a la atención presencial. La implementación de servicios de información y asistencia de carácter digital, que acompaña a la realización telemática de los trámites tributarios, se está realizando a un ritmo vertiginoso y a costa de exigir al ciudadano –que bastante tiene con soportar los continuos vaivenes normativos que caracterizan a nuestro sistema tributario–, una veloz adaptación a la transformación digital de la AEAT, circunstancia esta criticable, a nuestro juicio, que puede poner en peligro el derecho de algunos sujetos a ser informados y asistidos por la Administración Tributaria, sobre todo si la atención presencial no se potencia y/o no se

---

(71) En este caso, los funcionarios de esta ADI atendieron a contribuyentes que habían recibido una notificación tributaria en la que se les comunicaba que su situación censal era incorrecta, bien porque su volumen de negocios, en el ejercicio anterior, había superado la cifra de 6.010.121,04 euros y, por tanto, pasaban a ser considerados gran empresa, lo que suponía que debían presentar mensualmente las autoliquidaciones de IVA y resultaban incluidos en el SII, o bien, por el contrario, porque su volumen de negocios no alcanzaba el importe anterior y, por tanto, habían dejado de ser consideradas gran empresa, debiendo, en este caso, presentar trimestralmente sus autoliquidaciones, no estando obligados, además, a utilizar el citado SII. Un gran número de sujetos contactaron con los funcionarios de la ADI para que estos les orientaran a la hora de corregir su situación censal o en la realización de alegaciones. Sobre la actuación de las ADI en el área de inspección, cfr. AEAT (2022: 6).

(72) Sobre la prestación de servicios de información y asistencia no presenciales de las ADI en el área de Recaudación, cfr. AEAT (2002: 7).

ofrece en condiciones óptimas (73). Bien es cierto que este tipo de medidas, que tratan de suplir las carencias que venían poniendo de manifiesto las oficinas presenciales (con tasas de jubilación elevadas, personal insuficiente para atender a los obligados tributarios y que, además, ahora se encuentra en condiciones para teletrabajar de vez en cuando (74)), pueden resultar adecuadas, desde el punto de vista de la eficiencia económica. Pero dicha valoración positiva podría cambiar de signo si situamos el punto de mira en el conjunto de obligados tributarios. Desde nuestro punto de vista, la eficiencia económica que se pretende con el impulso de las ADI no debe impedir que se siga potenciando la asistencia presencial de calidad, para dar cobijo a los sujetos desconectados a la red y a los “analfabetos digitales” (75), que todavía son unos cuantos (76).

Desconcierta, por ello, que la intención última de la AEAT, según revelaba el Plan Estratégico de la AEAT 2020-2023, fuera superar el modelo de asistencia presencial y evolucionar en la prestación de servicios de información y asistencia de forma “exclusivamente” electrónica y telefónica, tal y como pudimos observar más arriba (77). Se trata este de un objetivo plausible a largo plazo, pero que, desde nuestro punto de vista, debe ser pausado en el tiempo, para no excluir de los servicios de información y asistencia a los sujetos afectados por la brecha digital. Menos mal que por fin, de forma acertada, a nuestro juicio, la Adenda 2023 al Plan Estratégico de la AEAT 2020-2023 ha incidido en la necesidad de potenciar la asistencia presencial para el anterior grupo de sujetos, aspecto este que lamentablemente la AEAT había pasado por alto en adendas anteriores (78). Y, de igual modo, en el Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2023, se

---

(73) Como señala Carbajo Vasco (2022), «falta una visión autocrítica de esta digitalización: no todas las áreas de la AT tienen un nivel comparable, los cambios legislativos no siempre se acompañan con la introducción de las TIC, sectores sociales, por ejemplo, las personas mayores, empiezan a verse afectados por la brecha digital; no se toman en cuenta las necesidades de colectivos con claros problemas de accesibilidad en el diseño de las TIC, las quejas ante los problemas de falta de atención personalizada se acumulan ante el Consejo para la Defensa del Contribuyente, etc. Ha llegado, pues, el momento de evaluar el impacto de las TIC en las actividades de la AEAT, su eficacia y eficiencia y de conocer y, en su caso, señalar y corregir los defectos, los errores y las insuficiencias, evitando caer en el ominoso “dataísmo”. Solo así, la imparable digitalización servirá al interés público”.

(74) Como indica la Adenda 2023 al Plan Estratégico AEAT 2020-2023: 7: «En el contexto actual, tras la experiencia adquirida desde marzo de 2020, la Agencia Tributaria se encuentra en condiciones de plantear un modelo definitivo de teletrabajo, por lo que se ha considerado necesario constituir un grupo de trabajo al efecto con la finalidad de sentar las bases de un modelo híbrido y abierto que pueda ser posteriormente debatido en el marco de la mesa de negociación sindical correspondiente. Se espera la presentación de las conclusiones en el primer trimestre del ejercicio 2023».

(75) Expresión que tomamos prestada de Díaz Calvarro (2021).

(76) Son muchos los autores que denuncian los problemas de conectividad digital que padecen algunos territorios de España, así como la falta de competencias básicas de un amplio sector de la población. Entre otros, *Vid.* Araguás Galcerá (2012); Beltrán Castellanos (2023); Díaz Calvarro (2021) y (2023); Gil Rodríguez (2023b); Iglesias Caridad (2023); Rovira Ferrer (2009) y (2011).

(77) *Vid.* epígrafe 1 y cfr. *Plan estratégico de la Agencia Tributaria 2020-2023*: 72-73.

(78) *Vid.* epígrafe 1 y cfr. *Adenda 2023 al Plan Estratégico AEAT 2020-2023*: 10, que incluye como instrumento de desarrollo del nuevo modelo de información y asistencia, la «[p]otenciación y mejora de la atención presencial a las personas mayores o personas que puedan verse afectadas

ha comunicado que «se trabajará en la potenciación y mejora de la atención presencial a las personas mayores o personas que puedan verse afectadas por la brecha digital asegurando que cada ciudadano pueda ser atendido en el canal elegido» (79).

Con base en las anteriores consideraciones, creemos conveniente aplaudir el establecimiento de las ADI como instrumento para potenciar la asistencia al contribuyente en la medida y solo en la medida, recalamos, en que suponga un complemento y/o refuerzo a los servicios tradicionales de información y asistencia prestados por la Agencia Tributaria, en aras de facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias. No creemos, sin embargo, que haya llegado el momento de prescindir de la atención presencial. Es más, a nuestro juicio, para ello queda aún un amplio camino por recorrer. Cuanto menos se ha de producir un relevo generacional y han de llegar a buen puerto las iniciativas y proyectos adoptados por la Unión Europea y el Gobierno de la Nación para resolver los problemas de exclusión social provocados por la brecha digital y que traen causa, como venimos advirtiendo, en las dificultades de conectividad digital que padecen algunos territorios, así como en la falta de competencias digitales básicas de gran parte de la población (80).

### 3.3. Se trata de un servicio multicanal integrado

Avanzando en nuestro estudio, conviene detenernos en el análisis de las herramientas electrónicas que utilizan las ADI en la realización de sus tareas y que permiten al contribuyente conectarse con sus funcionarios. En este sentido, la AEAT publicita a las ADI como un servicio “multicanal integrado” (81).

Lo divulga como un “servicio multicanal” porque es posible contactar con los funcionarios especializados de las ADI a través de “distintos canales de acceso”, telefónicos y/o electrónicos (sede electrónica de la AEAT, asistentes virtuales, chat, teléfono –convencional o Click to Call–, videoasistencia; Informa+; o la propia app de la AEAT), lo que plantea algunas ventajas, pero también inconvenientes, como intentaremos argumentar seguidamente.

---

por la brecha digital. Se pretende asegurar que en cualquier oficina de la Agencia Tributaria además de prestarse a las personas mayores una asistencia con cita previa, se pueda prestar la atención sin cita cuando la capacidad del servicio lo permita. Y, si no resulta posible la atención sin cita en ese momento, se les ofrecerá una cita presencial o telefónica, a su elección, para la fecha más próxima. Igualmente, se incrementará la información y asistencia telefónica para la confección de declaraciones y otros trámites con el apoyo de las Administraciones de asistencia Digital Integral».

(79) Cfr. el apartado I de la Resolución de 6 de febrero de 2023, de la Dirección General de la AEAT.

(80) En este sentido, *Vid.* la Comunicación de la Comisión Europea “Brújula Digital 2030: el enfoque de Europa para el Decenio Digital, de 9 de marzo de 2021”; la Agenda España Digital 2025, de julio de 2020 y su actualización en Agenda España Digital 2026; Protocolo de colaboración en materia de información y asistencia suscrito por la AEAT con la Plataforma de Mayores y Pensionistas, de 19 de diciembre de 2022. Con más detalle, hemos analizado estos instrumentos en Gil Rodríguez (2023b).

(81) Cfr. AEAT (2021b).

La **sede electrónica de la AEAT** se ha convertido en un instrumento clave a la hora de contactar con las ADI, lo que exige al contribuyente no solo acceder a esta página web, desde un ordenador o desde la propia aplicación telefónica de la AEAT, sino también conocer, con cierto grado de detalle, su estructura. Con lo que acabamos de indicar ya se puede intuir que, en la práctica, es posible que se produzca el primer inconveniente pues, como es sabido, la citada sede electrónica, además de constituir la puerta de entrada a este mostrador virtual, también ofrece una amplia variedad de servicios de información y asistencia de carácter digital, que deberá autogestionar el propio sujeto pasivo. Es posible, por ello, que, con este amplio abanico de servicios digitales, se provoque una no deseable confusión y aturdimiento en los contribuyentes, que podría desencadenar en incumplimientos no voluntarios de las obligaciones tributarias y que debe ser evitado (82). Nos parece un acierto, por ello, que el **Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2023**, en consonancia con la **Adenda 2023** al Plan Estratégico AEAT 2020-2023, haya incluido como uno de sus ejes fundamentales en materia de información y asistencia, «la definición de una carta de servicios completa que permita a los ciudadanos conocer todos los servicios de la Agencia Tributaria y relacionarse con ella de manera más rápida y fácil», la cual, según indica, estará disponible para los contribuyentes «en la sede electrónica y en las oficinas de la Agencia Tributaria» (83). No obstante, según hemos podido verificar, aún se encuentra en construcción (84).

Sin perjuicio de la anterior observación, cabe apreciar que la citada sede electrónica ha sido actualizada recientemente, con un diseño bastante intuitivo, aspecto este que, en cierto modo, puede facilitar el acceso a las ADI y que se ha de valorar positivamente, a nuestro juicio (85). Y ello sin perjuicio de que la navegación por esta **página web requiere, como es obvio, conexión a internet, lo que no siempre sucede, y una** destacable maña digital, de la que lamentablemente, hoy por hoy, carece un amplio número de sujetos, según venimos advirtiendo. Mucho tememos que las anteriores dificultades tecnológicas pueden entorpecer, cuando no impedir, el uso habitual de este nuevo modelo de asistencia para algunos sujetos, del que parece bastante probable que queden excluidos (86).

Dirigiremos nuestra atención, por ello, a los sujetos **“incluidos”** en el sistema digital los cuales podrán contactar con los funcionarios de las ADI por derivación de las distintas **“herramientas de asistencia virtual”** facilitadas por la Agencia Tributaria, en su sede

---

(82) En este sentido, *Vid.* Gil Rodríguez (2023a).

(83) Cfr. apartado I de la Resolución de 6 de febrero de 2023, de la Dirección General de la AEAT y la *Adenda 2023* Plan Estratégico AEAT 2020-2023: 10.

(84) Cfr. [<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/informacion-institucional/carta-servicios.html>] (consulta realizada el 12 de julio de 2023).

(85) Sobre la estructura de la sede electrónica de la AEAT, *vid.* cfr. AEAT (2021d) y cfr. [<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/condiciones-uso-sede-electronica/estructura-navegacion-sede-electronica.html>] (consulta el 15 de junio de 2023). También la AEAT ha publicado un vídeo en *youtube*: La Sede electrónica de la Agencia Tributaria - YouTube (consultado el 21 de junio de 2023).

(86) En Gil Rodríguez (2023b) analizamos el contraste entre el nivel de digitalización de la Administración Pública y el de un amplio sector de la población.

electrónica (87), y que han sido objeto de análisis por un gran número de autores (88). En este sentido, se ha previsto que, en principio, dichos sujetos acudan a los distintos asistentes virtuales e informadores establecidos por la AEAT, en los distintos ámbitos, para formular sus preguntas, pudiendo obtener respuestas personalizadas, gracias a la inteligencia artificial. Explica García Herrera que «la inteligencia artificial supone el uso de máquinas que pueden realizar funciones propias de la inteligencia humana, pero sin o con escasa intervención del ser humano» (89). Como ha destacado la doctrina, los asistentes virtuales pueden originar numerosas ventajas a los obligados tributarios, pero también algún inconveniente (90). No cabe negar los beneficios que los asistentes virtuales pueden proporcionar a los obligados tributarios. Así, su amplitud de horario (las 24 horas, los 7 días de la semana, de forma ininterrumpida); el establecimiento de un criterio común en la información; su mayor productividad, en atención al mayor número de atendidos en un mismo lapso temporal; la disminución de tiempos de espera, etc. No obstante, los asistentes virtuales tampoco son la panacea pues resulta que su utilización también puede producir algún que otro contratiempo: la preferencia de algunos sujetos, que no se adaptan con facilidad a las TIC, de interactuar con personas y no máquinas; su dificultad para improvisar, recordar al usuario y/o tratarle con los rasgos de la comunicación humana; así como, la posibilidad de predecir erróneamente. Quizá las ADI puedan salvar estos inconvenientes pues se ha dispuesto que, cuando el sujeto que formula la pregunta no obtiene la información deseada, el propio asistente virtual le conduzca a un chat, para interactuar virtualmente con un funcionario especializado de las ADI, o bien a la aplicación informática denominada INFORMA+.

De este modo, cuando el asistente virtual no ofrece la respuesta que necesita el contribuyente, este podrá interactuar con los funcionarios de las ADI mediante chat, pero no antes. Según indica el Diccionario panhispánico de dudas de la RAE, un chat es una «voz tomada del inglés **chat** (“charla”), que significa “conversación entre personas conectadas a Internet, mediante el intercambio de mensajes electrónicos” y, más frecuentemente, “servicio que permite mantener este tipo de conversación» (91). Si trasladamos esta definición al tema que ahora nos ocupa, cabe señalar que los contribuyentes podrán conversar virtualmente y en tiempo real con los funcionarios de las ADI y plantearles sus dudas sobre temas específicos o bien solicitarles asistencia en la cumplimentación de algún modelo tributario. Esta forma de acceder a las ADI puede resultar ventajosa por cuanto el interlocutor es una persona y no una máquina, como sucede con los asistentes virtuales, y, además, puede permitir al contribuyente obtener una respuesta “relativamente” rápida y en vivo, sobre todo si plantea dudas y/o cuestiones no especialmente

---

(87) La sede electrónica de la AEAT ofrece información sobre los distintos tipos de herramientas de asistencia virtual: de IRPF; de Censos e IAE; de IVA; del SII; de Recaudación; de Aduanas e Impuestos Especiales. Cfr. [<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/ayuda/herramientas-asistencia-virtual.html>] (consultado el 19 de junio de 2023).

(88) Entre otros, Carbajo Vasco y Collosa (2022); Mata Sierra (2023: 85-114); Fernández de Soto Blass (2023: 262-267); García Freiría (2023: 203-234).

(89) *Vid.* García Herrera (2020: 299).

(90) Cfr. Guervós Maíllo (2022: 44-45); Seco y Muñoz (2019: 5-6).

(91) Cfr. *Diccionario panhispánico de dudas de la RAE*, 1ª actualización (junio 2023) [<https://www.rae.es/dpd/chat>] (consulta realizada el 16 de junio de 2023).

complejas. Pero no todo son ventajas, a nuestro juicio, pues, qué duda cabe que, en una conversación virtual, se entorpece la comunicación fluida y se pierde en cercanía, beneficios estos que, sin embargo, sí proporciona la atención presencial. Además, como señalábamos, la respuesta se puede obtener de forma “relativamente” rápida pues exige haber agotado previamente la opción del asistente virtual.

El contribuyente que no obtiene la respuesta que necesitaba mediante el asistente virtual ni tampoco mediante el chat tiene la opción de acceder a los funcionarios de las ADI a través de la **aplicación informática INFORMA+**. Se trata de una aplicación, prevista para cuestiones más complejas, que permite al contribuyente o, en su caso, a un apoderado, realizar solicitudes de información tributaria y obtener respuestas escritas de la AEAT, aunque con menor celeridad que con el chat y el asistente virtual. Su utilización, además, requiere cumplir con algunas exigencias técnicas que podrían dificultar su uso habitual. De este modo, el interesado que pretenda obtener una contestación escrita de la Administración Tributaria para conocer los criterios administrativos existentes sobre una determinada cuestión deberá estar dado de alta en el sistema de avisos de la AEAT, contar con un sistema de identificación digital (certificado electrónico, DNI electrónico, Cl@ve Pin) y navegar con soltura por la sede electrónica. Se podrá acceder a la citada aplicación informática por derivación del asistente virtual o bien acudiendo directamente desde la sede electrónica de la AEAT. Sea de un modo u otro, cuando la AEAT confeccione su respuesta se la comunicará al contribuyente o, en su caso, al profesional tributario mediante un SMS o bien un correo electrónico y la incorporará en el área personal de dicho sujeto para que pueda consultarla (92).

Conviene apuntar, por otra parte, que la información consultada y obtenida a través de las anteriores herramientas de asistencia digital (asistentes virtuales, informadores y/o aplicación INFORMA+) puede reportar algunos beneficios para los sujetos consultantes, pero también algún que otro inconveniente. Y es que la información obtenida mediante el empleo de los anteriores recursos electrónicos tiene la consideración de «mera información de los criterios administrativos existentes para la aplicación de la norma tributaria», con base en lo dispuesto en el art. 87 LGT, siempre que el solicitante requiera una copia escrita y se identifique digitalmente, lo que supondrá que podrá aprovecharse de lo establecido en el art. 179.2.d) LGT y quedar, por tanto, liberado de responsabilidad por infracción tributaria, siempre y cuando acomode su actuación a los criterios manifestados por la Administración, criterios estos de los que, por supuesto, podrá discrepar. No se trata, sin embargo, de una consulta tributaria, con los efectos señalados en los art. 88 y 89 LGT pues, como explican García de Castro y Juan Lozano, las consultas vinculantes «solo pueden ser emitidas por la Dirección General de Tributos (DGT). De este modo, las ADI emiten respuestas a solicitudes de información en el marco de la doctrina de la DGT de modo que, cuando no sea posible contestar con la certidumbre necesaria, se activarán los oportunos mecanismos de coordinación con la DGT» (93). La utilización de estas herramientas digitales permite la homogeneización de criterios en la Administración Tributaria y, por tanto, que los contribuyentes obten-

---

(92) Sobre INFORMA+, *vid.* [<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/procedimientoini/GZ44.shtml>] (consulta el 19 de junio de 2023).

(93) Cfr. García de Castro y Juan Lozano (2022).

gan, de forma plausible, a nuestro juicio, una misma respuesta a una misma pregunta, ganando en seguridad jurídica y en una menor conflictividad (94). Es posible, por ello, que el contribuyente acepte como único el criterio ofrecido por la Administración y lo asuma sin discusión y sin barajar ni plantearse otras posibles opciones en la interpretación de la norma tributaria, que quizá le pudieran resultar más favorables. Como ha observado García-Torres Fernández, analizando las aplicaciones informáticas suministradas por la Administración Tributaria, «la AEAT está consiguiendo que se acepte una interpretación única, con la vertiente positiva de la reducción de la conflictividad, y la negativa de sumisión del contribuyente al criterio administrativo» (95).

Avanzando en el análisis de los canales de acceso a las ADI, debemos mencionar otras opciones. Así, para los supuestos en los que el contribuyente u obligado tributario no cuenta con la identificación digital necesaria, se ha previsto la posibilidad de contactar con las ADI mediante **videoasistencia**, también a través de la sede electrónica de la AEAT. Se trata de otra vía de acceso a los funcionarios de este mostrador virtual, que complementa a las anteriores y que, desde este punto de vista, creemos que ha de ser valorada positivamente pues permite salvar uno de los obstáculos digitales más habituales, la ausencia de identificación electrónica. Requiere, sin embargo, cumplir otras exigencias, que también son electrónicas, como acordar cita previa a través de la sede e instalar la aplicación **Zoom**, además de identificarse personalmente (DNI y fecha de validez del mismo), exigencias que, de nuevo, pueden originar dificultades a algunos contribuyentes. Y ello sin perder de vista, por otra parte, que, con la necesidad de solicitar cita previa se pierde en celeridad e inmediatez en la obtención de respuesta (96), desventaja esta que no corregirá la “nueva aplicación de cita previa en sede electrónica”, anunciada por la AEAT en la **Adenda 2023 al Plan Estratégico AEAT 2020-2023** y en el **Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2023**, aunque utilice un lenguaje más comprensible y mejore su usabilidad, aspectos estos positivos, no obstante (97).

---

(94) También ha contribuido a la homogeneización de criterios de la Administración el Programa INFORMA, base de datos de preguntas y respuestas, dispuesta en la sede electrónica de la AEAT, en constante actualización, como han explicado algunos autores, Arias de la Vega y Rius Espluga (2014); Oliver Cuello (2022); Rovira Ferrer (2014); Segarra Tormo (2001). No obstante, en la actualidad, los accesos están disminuyendo debido, quizá, a la implantación de los asistentes virtuales, que reciben un amplio número de consultas, según hemos observado en nuestro trabajo Gil Rodríguez (2023a).

(95) García-Torres Fernández (2021: 459-476).

(96) Para acceder a una sesión de videollamada previamente acordada, cfr. [<https://www12.agenciatributaria.gob.es/wlpl/ADHT-PRES/videollamada?SRV=ACORDADA>] (consultada el 19 de junio de 2023).

(97) Cfr. Resolución de 6 de febrero de 2023, de la Dirección General de la AEAT, apartado I, cuando señala: «La carta de servicios irá acompañada de una nueva aplicación de cita previa en sede electrónica que utilizará un lenguaje más comprensible y que mejora su usabilidad. Esta aplicación de cita previa constará de cuatro pasos: “para quién” se desea solicitar la cita, “para qué”, ya sea por haber recibido una carta o para otras gestiones, selección de la cita y confirmación de la cita. Además del servicio ya existente de confirmación de cita mediante SMS y correo electrónico, se introduce un servicio de recordatorio de citas a través de los mismos medios. La nueva aplicación de cita previa se adapta a dispositivos móviles a través de la app de la Agencia Tributaria». En el mismo sentido, cfr. la **Adenda 2023 al Plan Estratégico AEAT 2020-2023**: 10.

También se puede acudir a las ADI por **vía telefónica**, llamando directamente desde la propia web (**Click to call**) o bien solicitando que te llamen, complementando con un recurso más, de forma positiva, a nuestro juicio, los servicios de información y asistencia telefónica ofrecidos por la AEAT (98). Conviene matizar, sin embargo, que no se trata de un **call center** o centro de atención telefónica al uso, pues no se ha previsto un número de teléfono específico y directo para poder contactar directamente con los funcionarios de las ADI (99). La comunicación se realiza a través de la sede electrónica de la AEAT, siendo los funcionarios los que telefonan al contribuyente. Coincidimos con Díaz Calvarro (2021) cuando señala que la potenciación del canal telefónico como sistema de contacto con las ADI «puede ser un aliado perfecto para el acceso de todos los obligados tributarios». No obstante, según hemos podido verificar, el número de citas telefónicas concertadas por los contribuyentes para ser atendidos por las ADI, en 2021, alcanzó una escuálida cifra (24.794), debido quizá a la reciente implantación de estas oficinas, que no se aproxima ni de lejos al número de visitas recibidas por las oficinas presenciales (5.469.801), con y sin cita previa (100).

Avanzando en esta exposición, conviene añadir que se trata de un servicio **“integrado”**. Y es que, como se puede intuir de cuanto se ha señalado, el acceso a los servicios de información y asistencia proporcionados por las ADI se incorpora en el conjunto de actuaciones y trámites que realiza la Administración Tributaria. Esto supone que, en la mayoría de las ocasiones, la asistencia será ofrecida online, cuando el sistema informático detecta que un contribuyente, que está buceando por internet para realizar algún trámite tributario (por ejemplo, confeccionando un modelo tributario), o, en su caso, intentando resolver alguna duda mediante el uso de alguna herramienta digital, necesita información o asistencia complementaria. En ese momento, aparecerá en la pantalla del ordenador un icono de ayuda (con el siguiente formato, ADI ¿Necesitas ayuda?), que le permitirá contactar mediante chat instantáneo con un funcionario especializado de la ADI para que le resuelva su duda, si esta es sencilla; o bien le aparecerá un acceso directo para concertar una cita previa telefónica (le llamamos); o, por ejemplo, en cuestiones más complejas, le invitará a utilizar la nueva herramienta establecida para peticiones

---

(98) Según se desprende de la *Memoria AEAT 2021*, publicada el 3 de enero de 2023, la atención telefónica ha sido relevante en la prestación de servicios de información y asistencia tributaria ofrecidos por la AEAT. Por cuanto a servicios de información telefónica se refiere, la AEAT, durante el ejercicio 2021, ha contado con los siguientes servicios: Servicio Telefónico de Información Tributaria Básica (ITB), disponible de lunes a viernes, en un amplio margen horario, de 9 a 19 horas (excepto en agosto, cuyo horario finaliza a las 15 horas); Centro de Atención Telefónica de Recaudación, REC@T, que comenzó a funcionar en marzo de 2020, para informar y asistir con relación al pago de impuestos y deudas a la Administración tributaria, con horario de 9 a 14 horas. También presta numerosos servicios de asistencia telefónica a través de distintos centros u oficinas: el Centro de Atención Telefónica, CAT, (con asistencia de lunes a viernes, de 9 a 19 horas –excepto de abril a junio, hasta las 21 horas–; y en agosto, hasta las 15 horas); de la Oficina Telefónica de Asistencia al Contribuyente, OTAC, (empresa esta de carácter externo, operativa durante los meses de la campaña de Renta); de las unidades telefónicas automáticas de reconocimiento de voz (para llamadas directas y cita previa); del Centro de Atención Telefónica de Recaudación, REC@T. *Vid.* AEAT (2023b).

(99) *Vid.* AEAT (2022: 7).

(100) *Cfr.* AEAT (2023b: 32).

de información, “INFORMA+”, con la que podrá recibir una contestación personalizada a su pregunta, tal y como hemos apuntado ya. La ayuda, por tanto, se ofrece cuando el sistema percibe que el usuario tiene algún tipo de dificultad, sin necesidad de solicitud previa (101).

En otros supuestos, sin embargo, el acceso a las ADI estará condicionado porque el contribuyente reciba una notificación, que incluya un teléfono que permita, en su caso, solicitar asistencia telefónica a la ADI, tal y como sucede con el nuevo servicio de asistencia en el control del IRPF puesto en marcha por la ADI de Vigo. En este caso, se ha previsto que el servicio funcione de la siguiente manera. El contribuyente recibirá una carta con la propuesta de liquidación, en la que se incluirá un teléfono que permitirá solicitar asistencia a la ADI. Acto seguido, dicho sujeto se deberá identificar (con el número de su NIF y la fecha de nacimiento o de validez del documento), iniciándose entonces el servicio de asistencia. La ADI ofrecerá al contribuyente asistencia para la resolución de dudas que le pueda suscitar el procedimiento; sobre la opción de dar conformidad a la propuesta de liquidación o, en su caso, en la elaboración de alegaciones. De forma acertada, a nuestro juicio, como se puede observar, para este supuesto concreto se ha previsto el canal telefónico directo para acceder a la ADI.

Recapitulando, por tanto, los canales que permiten contactar con los funcionarios de las ADI son variados, exigen conocer con cierta minucia la sede electrónica de la AEAT y seguir las distintas rutas de acceso establecidas, según se trate de servicios de información o de asistencia tributaria. Si el contribuyente requiere “servicios de información” debe acudir previamente a las herramientas de asistencia virtual (asistentes e informadores) facilitados por la AEAT en su sede electrónica y, en el caso en que dicho sujeto necesite información adicional, dichas herramientas le permitirán acceder a un chat (si desea plantear alguna cuestión sencilla) o a la aplicación INFORMA+ (para cuestiones más complejas), instrumentos electrónicos estos que finalmente le permitirán contactar con los funcionarios de las ADI. En el caso en que el contribuyente requiera “asistencia en el cumplimiento”, los obligados tributarios podrán acceder a las ADI, a través del propio modelo tributario para el que requieran ayuda, que incorporará un icono de ayuda, o bien, en su caso, solicitando cita previa telefónica, a través de la sede electrónica de la AEAT. Finalmente, para la “asistencia en procedimientos”, la Administración Tributaria suele incorporar un teléfono de contacto directo con las ADI en las comunicaciones que realiza (102).

---

(101) Interesante nos parece la anécdota relatada por García de Castro y Juan Lozano (2022), que mantienen con alumnos de la Universidad de Valencia, al realizarles una presentación sobre las ADI: «Esta relatora da fe de que los alumnos formularon en voz alta las mismas expresiones que a todos nos surgen llegados a este punto de la lectura de estas páginas, y que probablemente tenga ya usted en mente... pero... ¿cómo entro a la ADI?, ¿dónde está la ADI?, ¿no encuentro a la ADI por ningún lado en la web de la Agencia Tributaria! Y la respuesta a todas esas expresiones que, con la frescura propia de la juventud, surgió entre los alumnos tras varios ejercicios de simulación en directo es divertida pero certera, y muy útil para la comprensión de las líneas que siguen: “¡anda, tú no tienes que encontrar a la ADI porque es la ADI la que te encuentra a ti!”».

(102) Para más detalle, cfr. AEAT (2022: 3-7) y Asociación Profesional de Expertos Contables y Tributarios de España (a, b, c, d).

Según venimos observando, la AEAT defiende, quizá con demasiado entusiasmo, los beneficios que teóricamente pueden obtener los obligados tributarios al acceder a los servicios de atención ofrecidos por las ADI, unos con más fundamento que otros, a nuestro juicio: especialización de funcionarios, homogeneización de criterios administrativos, seguridad jurídica, menor litigiosidad, desplazamientos innecesarios en un mayor horario, agilización en la realización de trámites tributarios. Sin dejar de reconocer las anteriores ventajas que, desde luego, es posible que se produzcan, con mayor o menor intensidad, según los casos, sin embargo, nosotros no tenemos tan claro que los grandes beneficiarios de este nuevo modelo de asistencia sean los obligados tributarios y no la propia Administración, pues parece un tanto probable que, en la práctica, se plantee algún que otro contratiempo. Las distintas rutas de acceso establecidas para acceder a los funcionarios de las ADI, pese a su variedad, no nos terminan de convencer pues, en ocasiones, el trayecto que se ha de seguir para contactar con ellos resulta un tanto engorroso, difícil de conciliar con la facilidad, comodidad y simplicidad que supuestamente caracteriza a este nuevo modelo de asistencia. No solo exige destreza digital del contribuyente, que se da por supuesto, sino que, además, le obliga a agotar previamente otras vías de obtención de información y asistencia facilitadas en la red y que tendrá que autogestionar el propio sujeto, salvo que acuda, claro está, a algún intermediario, habituado a interactuar electrónicamente con la Administración Tributaria. Quizá, por ello, no estaría de más que, como complemento a las anteriores formas de acceso, y en favor de la eficacia que se pretende, se estableciera, en todo caso, la posibilidad de acceder directamente, por vía telefónica, a este grupo de funcionarios especializados de la Agencia Tributaria, sin tanto vericuelo y sin necesidad de esperar a ser localizado por la ADI. Se podría objetar que el acceso directo que reclamamos se consigue solicitando cita previa o bien mediante la aplicación INFORMA+. Pero ambos sistemas también exigen un buceo previo por la sede electrónica de la AEAT y reúnen el inconveniente añadido de que no permiten obtener una respuesta inmediata, en tiempo real, para resolver una duda concreta, la cual, a nuestro juicio, es posible que pudiera ser aclarada, con mayor celeridad, si se añadiera, para todos los supuestos, un acceso telefónico directo y rápido a las ADI. Y ello sin perjuicio, claro está, del defectuoso funcionamiento que, en ocasiones, acompaña a los servicios de asistencia telefónicos (colapso en la red; llamadas que no se atienden o que se prolongan más de lo razonable; cortes de conexión habituales, especialmente en zonas rurales sin cobertura telefónica de calidad, etc.) que, evidentemente, hay que corregir (103). Está por verificar si todos estos inconvenientes se podrán resolver con la pretensión actual de la AEAT de unificar los servicios telefónicos en un servicio coordinado de forma centralizada a través de las ADI, tal y como indican la *Adenda 2023* al Plan Estratégico AEAT 2020-2023 y el *Plan Anual de Control Tributario de 2023* (104).

---

(103) Sobre estas dificultades de los servicios de asistencia telefónica, cfr. Gil Rodríguez (2023a).

(104) Cfr. la *Adenda 2023* al Plan Estratégico AEAT 2020-2023: 10 y el apartado I de la Resolución de 6 de febrero de 2023, de la Dirección General de la AEAT, cuando señala que «el nuevo modelo apostará por la unificación de la prestación del servicio de atención telefónica por el personal de la Agencia Tributaria, que sea cual sea su ubicación territorial, incluso en trabajo a distancia, podrá contestar llamadas de los contribuyentes en un servicio coordinado de forma centralizada a través de las ADI. Este servicio integrará la variedad de servicios de atención

En definitiva, son diversos los factores que incidirán en el uso de uno u otro canal de acceso a las ADI, o de varios de ellos, simultánea o sucesivamente: trámite que se pretenda realizar; tipo de identificación digital exigida en cada supuesto; conocimientos electrónicos del usuario. La idea de la AEAT, como indicamos más arriba, es que el contribuyente pueda optar por el modo de atención que mejor se acomoda a sus circunstancias y conocimientos digitales, objetivo este plausible, a nuestro juicio, siempre que se incremente el espacio para la atención telefónica directa y para la atención presencial. Quizá así se puedan compensar las desventajas que proporcionan algunos servicios de información y asistencia con las ventajas que ofrecen otros. De cualquier forma, una valoración precisa del uso conjunto de todo el paquete de servicios de información y asistencia tributaria ofrecidos por la AEAT requerirá analizar la respuesta de satisfacción de los obligados tributarios y, en su caso, si se plantean o no quejas ante el Consejo para la Defensa del Contribuyente e incluso el Defensor del Pueblo (105).

### 3.4. Potenciales usuarios habituales de las ADI

Como se puede intuir de cuanto se ha señalado, los servicios de información y asistencia, de carácter no presencial, realizados por los funcionarios de las ADI se dirigen, fundamentalmente, a perfiles singulares de contribuyentes, que soportan numerosas cargas tributarias y que son demandantes habituales de la atención presencial. De la naturaleza de los servicios de ayuda que prestan las ADI, cabe deducir que sus usuarios habituales serán, con carácter general, autónomos, pymes, profesionales y arrendadores. Ello sin perjuicio de que teóricamente cualquier sujeto que necesite información y/o asistencia para realizar algún trámite tributario podrá acceder a este mostrador virtual (106).

Como se puede observar, parece que muchos de los destinatarios de las ADI, son sujetos “obligados” a la relación electrónica, lo que supone, a nuestro juicio, que las dificultades tecnológicas que puede plantear la prestación de servicios de información y asistencia de carácter no presencial, a las que nos venimos refiriendo, poco añaden a las que ya habitualmente superan. Debemos recordar, en este sentido, que la Ley 39/2015, de 1 de octubre del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (en adelante, LPACAP) estableció, en su art. 14.2, el uso obligatorio de los me-

---

telefónica actualmente existentes, unificando los niveles de asistencia, las herramientas utilizadas, los sistemas de identificación y autenticación y la calidad de la información suministrada».

(105) Son habituales las quejas planteadas ante el Consejo para la Defensa del Contribuyente y el Defensor del Pueblo en materia de información y asistencia, según hemos podido observar en Gil Rodríguez (2023b). No obstante, habrá que seguir indagando sobre el grado de satisfacción de los contribuyentes, pasados unos años de funcionamiento de las ADI.

(106) En la presentación realizada por la AEAT (2021b), se realizó una previsión de sus beneficiarios potenciales, señalando que serían los siguientes: «En materia de información, más de un millón de contribuyentes con posibles dudas sobre el IVA y cuestiones censales. Y en asistencia, más de 400.000 emprendedores en sus declaraciones de IVA y obligaciones censales; más de 370.000 empresarios en módulos en IVA y pagos fraccionados de IRPF; más de 580.000 arrendadores en declaraciones de IVA; más de 150.000 contribuyentes para gestiones censales; más de 200.000 contribuyentes sobre procedimientos de control de IRPF».

dios electrónicos para determinados sujetos en sus relaciones con las Administraciones Públicas (personas jurídicas y determinados colectivos, entre los que se incluyen, por cuanto ahora interesa, las entidades sin personalidad jurídica, los profesionales con colegiación obligatoria e incluso aquellos que representen a un interesado que esté obligado a la relación electrónica) regulación ésta que, como es sabido, incide en el ámbito de la Administración Tributaria (107). Se entiende que este grupo de sujetos, siempre y en todos los casos, tiene garantizado el acceso a los medios electrónicos y cuenta con las competencias digitales necesarias para interactuar electrónicamente con la Administración. A nuestro juicio, se trata de un entendimiento un tanto optimista y desconectado, en ocasiones, de la realidad social. No obstante, aunque así sea, cabe admitir que, en la generalidad de los casos, este grupo de sujetos obligados a la relación electrónica debería asumir sin apuros la digitalización de la Administración Tributaria, lo que inevitablemente debería suponer, en el ámbito que ahora nos ocupa, que también pueden ser destinatarios habituales de las ADI y se podrán beneficiar de los servicios de información y asistencia que prestan sus funcionarios sin especial dificultad.

Reflexión distinta cabe realizar, desde nuestro punto de vista, cuando situamos el punto de mira en las personas físicas, a las cuales, como es sabido, no alcanza la obligación genérica de relacionarse electrónicamente con la Administración, salvo en trámites específicos, y a las que acudir a las ADI, en algunos casos, podría suponer un gran obstáculo. En este sentido, no podemos perder de vista el art. 14.1 LPACAP, precepto este que, como es sabido, reconoce, como regla general, el “derecho” de las personas físicas a elegir si se relacionan electrónicamente o no con la Administración. Regla general que “excepciona”, no obstante, el art. 14.3 LPACAP por cuanto permite que las personas físicas también puedan resultar obligadas a relacionarse electrónicamente con la Administración siempre que se cumplan algunos requisitos legales. Recordemos, que así se disponga reglamentariamente y que, además, se acredite que aquellas tienen garantizado el acceso y disponibilidad a los medios electrónicos, por razones de capacidad económica, técnicas, dedicación profesional o cualquier otra. Cabe deducir, por tanto, que la obligación a relacionarse electrónicamente con la Administración no puede alcanzar, en ningún caso, a las personas físicas afectadas por la brecha digital, pues no se cumplirían los requisitos previstos en el art. 14.3 LPACAP (108). Este podría ser el caso de algunas personas físicas, potenciales destinatarias de las ADI, incapaces de contactar con sus

---

(107) Cfr. en este sentido, Gil Rodríguez (2023b: 116-122).

(108) Como era de esperar, la reciente STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Segunda, n.º 953/2023, de 11 de julio, ha declarado la nulidad de algunos preceptos de la Orden ministerial que establecía la obligación de todos los contribuyentes de presentar la autoliquidación del IRPF por medios electrónicos. Señala a tal efecto, «como doctrina jurisprudencial que no es ajustada a Derecho la imposición a los obligados tributarios de relacionarse electrónicamente con la Administración, recogida en la Orden HAC/277/2019, de 4 de marzo, pues se establece de manera general para todos los obligados tributarios sin determinar los supuestos y condiciones que justifiquen, en atención a razones de capacidad, técnica, dedicación profesional u otros motivos, que se imponga tal obligación, que constituye una excepción al derecho a los ciudadanos a ejercer sus derechos y cumplir con sus obligaciones a través de técnicas y medios electrónicos, informáticos o telemáticos con las garantías y requisitos previstos en cada procedimiento, reconocido en el art. 96.2 LGT».

funcionarios para solicitar su atención personalizada por falta de maña digital. Aunque solo sea para garantizar el derecho de este grupo de sujetos a ser informados y asistidos tributariamente, creemos conveniente que se siga potenciando la asistencia presencial de calidad. Otro tema es el protagonismo que puedan adquirir los intermediarios fiscales a la hora de contactar con las ADI, a los que acuden cada vez con más frecuencia no solo los excluidos del sistema informático por la brecha digital, sino también numerosas pymes y autónomos, incapaces de estar al día de los continuos vaivenes normativos y actualizaciones tecnológicas, los cuales, muy a su pesar, deben asumir su coste económico, si quieren cumplir espontáneamente con sus obligaciones tributarias (109).

Por otra parte, y sin perjuicio de las anteriores consideraciones, cabe añadir que la AEAT, en 2023, ha dado un paso adelante y ha apostado por incrementar el alcance de su ámbito subjetivo de actuación. En este sentido, como ya adelantamos, tanto la *Adenda 2023* al Plan Estratégico de la AEAT 2020-2023, de 27 de febrero, como el *Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2023* han ampliado las tareas de información y asistencia digital realizadas por las ADI que alcanzarán no solo a contribuyentes, sino también a los funcionarios que requieran dicha asistencia. Pretende con ello, de forma positiva a nuestro juicio, conseguir homogeneidad en los protocolos de actuación y criterios (110).

### 3.5. Complementan otras iniciativas en materia de ayuda y simplificación de obligaciones tributarias dirigidas a emprendedores

Según adelantamos más arriba, las ADI pueden suponer un complemento a otras iniciativas digitales en materia de ayuda y simplificación de obligaciones tributarias dirigidas a emprendedores: el procedimiento telemático de creación de empresas y la reciente propuesta de creación de una ventanilla única electrónica. Para desarrollar la anterior idea, interesa recordar que, en principio, la apertura de un negocio no es tarea sencilla ni rápida. Y es que resulta que, cuando un empresario decide poner en funcionamiento una empresa debe sortear un conjunto considerable de trabas, muchas de carácter burocrático (mercantil, laboral y tributario), debiendo realizar numerosos trámites ante Administraciones y organismos distintos (del ámbito estatal, autonómico y/o local, según los casos). En este sentido, ajustándonos al ámbito tributario, es posible corroborar cómo el “procedimiento tradicional” para la creación de una empresa exige el cumplimiento de numerosas obligaciones, la mayoría de ellas de carácter formal, que se han de llevar a cabo ante Administraciones Tributarias de distinto ámbito territorial: alta en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores mediante la presentación de la declaración censal, bien el modelo general (036) o bien el simplificado (037), este último con un contenido más reducido, previsto exclusivamente para pequeños empresarios individuales;

---

(109) Como observan Fabra Valls y Orón Moratal (2013: 6), «la aplicación de los programas de asistencia en la confección de declaraciones conlleva una necesaria tarea de calificación e interpretación del ordenamiento, razón por la cual los programas informáticos resultan útiles para profesionales tributarios y para aquellos contribuyentes con suficientes conocimientos del ordenamiento tributario».

(110) *Vid.* epígrafe 1 y cfr. *Adenda 2023*: 9 al Plan Estratégico de la AEAT 2020-2023 y la Resolución de 6 de febrero de 2023, de la Dirección General de la AEAT.

presentación de la declaración de alta en la matrícula del Impuesto sobre Actividades Económicas, (modelo 840); en el supuesto de constitución de una empresa mercantil o realización de la actividad económica mediante una comunidad de bienes, presentación del modelo 600, ante la Administración Tributaria Autonómica, declarando la operación sujeta al Impuesto sobre Operaciones Societarias, pero exenta; cuando se requiera escritura pública de constitución de la empresa, devengo del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, por cuota fija, en la modalidad documentos notariales; en ocasiones, solicitud de licencias y autorizaciones para la realización de la actividad económica, con el consiguiente devengo de tasas por licencia de apertura y/o licencia de obras, así como del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (111).

El empresario, sin embargo, podrá soslayar este amplio abanico de trámites fiscales (también los mercantiles y labores que, en su caso, procedan), acudiendo a un “procedimiento telemático” para la creación de su empresa (112). Como es sabido, desde hace varios años, es posible poner en marcha un negocio acudiendo a las TIC, de forma telemática, a través de la página web del Centro de Información y red de creación de empresas (CIRCE), opción esta de la que actualmente se pueden beneficiar tanto los empresarios individuales, como las sociedades de responsabilidad limitada, las comunidades de bienes y las sociedades civiles (113).

La creación de empresas en línea exige confeccionar un formulario electrónico único, denominado “Documento Único Electrónico” (DUE) (114), tarea ésta que podrá realizar el propio empresario directamente, desde su propio ordenador, siempre que cuente con el correspondiente certificado electrónico y se conecte, a través de internet, con el CIRCE. No obstante, si lo prefiere, también puede acudir a los Puntos de Atención al Emprendedor (PAE) (115), ventanillas únicas de asistencia para empresas, que mediante técnicos especializados se encargan de asistir al empresario y de cumplimentar el DUE o, en su caso, revisarlo (116).

La creación de empresas de forma telemática acarrea evidentes ventajas para los emprendedores pues les permite simplificar los trámites burocráticos asociados al inicio de

---

(111) Así lo hemos podido verificar en Gil Rodríguez (2014: 215-393) y (2016).

(112) *Vid.* arts. 13-17 Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, modificada recientemente por la Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas, la cual impulsa la creación telemática de empresas.

(113) Cfr. [<https://paeelectronico.es/es-es/Servicios/Paginas/Creacion-y-cese-de-empresas.aspx> <http://www.ipyme.org/es->] (consulta realizada el 22 de junio de 2023).

(114) *Vid.* la definición de DUE en la Disposición adicional tercera del Real Decreto Legislativo 1/2020, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

(115) Sobre los PAE, cfr. art. 13 Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, modificado recientemente por el art. 5.4 Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas.

(116) Como indica el documento “Nueva Plataforma para Tramitación de Autónomos”, publicado por el CIRCE (2023), «los PAE pueden ser físicos o también existe el PAE virtual. La diferencia entre ambos es que en los primeros el emprendedor acude a uno de los PAE y en ellos le cumplimentan el DUE. Sin embargo, en el PAE virtual, el emprendedor rellena el DUE desde su propio ordenador y lo envía al PAE virtual, donde lo revisarán antes de enviarlo a las administraciones competentes».

la actividad económica y, por ende, agilizar la puesta en marcha de su negocio. Mediante este procedimiento, el empresario sólo deberá acudir presencialmente a los PAE (si decide rellenar el DUE con su asesoramiento en lugar de proceder personalmente). Del resto de los trámites asociados al inicio de la actividad económica se encargará el CIRCE, el cual, a través de un sistema de tramitación telemática (STT-CIRCE), remitirá a cada organismo los datos correspondientes y que han sido introducidos previamente en el DUE. Conviene advertir que, incluso, actualmente ya no será necesario acudir al notario presencialmente para el otorgamiento de la escritura de constitución de la empresa. Así lo anunciaba la Exposición de Motivos de la Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas (“Ley Crea y Crece”), en su apartado II, cuando señalaba que «en la actualidad CIRCE ya permite la constitución telemática de una sociedad de responsabilidad limitada, a excepción del trámite notarial», advirtiendo, sin embargo, que con la transposición de la Directiva (UE) 2019/1151 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de junio de 2019, por la que se modifica la Directiva (UE) 2017/1132 en lo que respecta a la utilización de herramientas y procesos digitales en el ámbito del Derecho de sociedades, «será posible la constitución íntegramente telemática a través del CIRCE». Pues bien, la citada transposición ya se ha producido, con la Ley 11/2023, de 8 de mayo, que transpone diversas Directivas de la Unión Europea, entre ellas, la que acabamos de citar, permitiendo, con carácter general, la constitución de sociedades de responsabilidad limitada en línea, sin necesidad de acudir presencialmente al notario (117).

Desde el punto de vista del cumplimiento de obligaciones tributarias formales, interesa destacar que la constitución de empresas mediante el DUE permite que determinados trámites asociados al “inicio” de la actividad económica sean realizados a través de este documento. El DUE sustituye a los modelos 036 y 037, en cuanto a la declaración censal de alta se refiere; el modelo 840, de alta en el IAE; al modelo 600, para declarar la exención en el IOS; y cualquier otro trámite asociado al inicio de la actividad (solicitud de autorizaciones, comunicaciones y/o declaraciones responsables) (118).

Con base en las anteriores consideraciones, cabe afirmar que las ADI podrán suponer un complemento a las tareas de asistencia que desde hace varios años llevan realizando los PAE, el DUE o el sistema CIRCE. Como hemos podido observar, el DUE permite simplificar los trámites asociados a la creación de empresas y los PAE constituyen un importante servicio de ayuda y asistencia al emprendedor. Sin embargo, el DUE no sustituye las obligaciones fiscales que se han de cumplir durante el “desarrollo de la actividad económica”. De ahí que las funciones de información y asistencia de las ADI puedan resultar de gran ayuda para un gran número de sujetos en el ejercicio de su actividad, sin perjuicio de que también lo serán para la ciudadanía en general, siempre que

---

(117) El art. 39 Ley 11/2023, modifica el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, introduciendo un nuevo artículo 22 bis, que lleva por título “Constitución de sociedades en línea”. Asimismo, incorpora un nuevo capítulo, el capítulo III bis, en el Título II, integrado por los arts. 40 bis a 40 quinquies, en el que regula “La constitución electrónica de la sociedad de responsabilidad limitada (constitución en línea)”, en cuyo detalle no podemos entrar pues excede del objeto de este trabajo.

(118) En este sentido, cfr. Gil Rodríguez (2016). El DUE no sustituye, sin embargo, las obligaciones fiscales que se hayan de cumplir durante el ejercicio de la actividad, como se deduce del art. 17.3 Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internalización.

cuenten, claro está, con los suficientes conocimientos digitales o acudan a profesionales tributarios, habituados a realizar trámites en línea.

Una nueva iniciativa ha planteado recientemente la **Comisión de expertos para la reforma del sistema tributario español**, en su Libro Blanco, publicado en 2022, para quien «todavía queda mucho camino posible en la simplificación». Ha propuesto, por ello, aunque sin entrar en mucho detalle, la «creación progresiva de una ventanilla tributaria única electrónica para la declaración, en su caso, y pago de todos los tributos y cotizaciones, previo registro e identificación» (119), tarea esta nada sencilla en la que también sería imprescindible acudir a las TIC. Con esta ventanilla entienden que sería posible que los emprendedores, previo registro e identificación y con la ayuda de un sistema de alertas (recordatorio de los distintos plazos), pudieran acceder al cumplimiento de todas sus obligaciones tributarias, tanto las asociadas al inicio de su actividad económica, como las que transcurren en su ejercicio. Se trata de una idea que favorecería el emprendimiento y sería ventajosa para un amplio grupo de sujetos, pero que, lamentablemente, no se ha desarrollado aún y sospechamos que, al menos a corto plazo, es probable que no llegue a ver la luz.

#### 4. REFLEXIÓN FINAL

El sistema tributario es cada vez más complejo, cambiante y digitalizado y requiere que se intensifiquen las labores de información y asistencia de la Administración para que los distintos sujetos pasivos de la potestad de imposición puedan cumplir, de forma voluntaria, sus numerosas obligaciones tributarias, materiales y formales, muchas de carácter telemático. Con la potenciación de los servicios de información y asistencia de carácter no presencial, la Administración Tributaria pretende compensar las excesivas cargas tributarias que pesan sobre los obligados tributarios, estrategia esta que, siendo loable, debe ir acompañada de una previa simplificación del sistema tributario, que minimice la elevada presión fiscal indirecta que los obligados tributarios deben soportar. Partiendo de esta premisa, hemos tratado de verificar si, con la creación de las ADI, se ha mejorado en eficacia y eficiencia, se ha favorecido el derecho de los contribuyentes a ser informado y asistido por la Administración Tributaria y, en definitiva, se ha potenciado el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

Según hemos podido comprobar, la AEAT ha destacado con elogios las ventajas que se desprenden de este nuevo mostrador virtual, algunas de las cuales hemos aplaudido, aunque con ciertas reservas. Lo publicita como un “servicio más fácil y cómodo”, que “evita desplazamientos” de los ciudadanos a las oficinas físicas, al que se puede acceder en un “horario más amplio”. De este modo, el contribuyente, a la hora de realizar sus consultas y trámites tributarios, podrá optar entre acudir presencialmente a la oficina física tradicional o bien a la oficina virtual de la ADI, en un horario más dilatado. Y ello sin olvidar que siempre tiene la opción de ser atendido telefónicamente o bien, durante las 24 horas del día, autogestionar la información y asistencia que, de forma ininterrumpida, ofrece la Agencia Tributaria a través de su sede electrónica/página web. Aparte de

---

(119) Cfr. la propuesta 62, en Comisión de Expertos (2022: 560 y ss.).

las anteriores ventajas, las ADI pretenden ofrecer otros beneficios: prestar “información” y “asistencia de forma especializada”; “reforzar la homogeneidad y calidad del servicio al contribuyente” (favoreciendo la unidad de criterio en la aplicación de la norma y, con ello, la seguridad jurídica); “disminuir el tiempo de respuesta”; y, en definitiva, “mejorar la calidad de la asistencia al contribuyente”. Además, el contribuyente que, navegando por la red, acude a las ADI no pierde en garantías, en cuanto a sus derechos y seguridad de las comunicaciones se refiere, por cuanto se han establecido distintos sistemas de identificación digital. De este modo, en teoría, el contribuyente podrá solicitar ayuda a través de distintos canales, según el tipo de gestión que pretenda realizar, utilizando el sistema de identificación que se requiera, en cada caso. Está por verificar si es exagerada o no la exaltación que se desprende de la publicidad realizada por la AEAT acerca de las ADI y si verdaderamente se ha ganado tanto en eficacia y eficiencia, tal y como postula.

A nuestro juicio, *a priori*, sí parece que se haya avanzado en “eficacia” en algunos aspectos, conclusión que obtenemos después de haber observado que los servicios de información y asistencia que ofrecen las ADI se prestan por funcionarios especializados, en constante formación, y del notable esfuerzo que se ha realizado por fortalecer la homogeneización y unidad de criterio en la aplicación de las normas tributarias, así como su difusión, y que ha llevado a la AEAT a crear órganos específicos en dicha tarea (Unidad Central de Información y Asistencia Digital, Unidad Nacional de Coordinación de Asistencia Digital y Comité Permanente de Información y Asistencia Digital). Especialización, homogeneización y unidad de criterio son aspectos, por tanto, que caracterizan a las ADI y que pueden proporcionar algunas ventajas. Cuanto menos, una mayor seguridad jurídica en la aplicación de las normas tributarias y una menor litigiosidad. Es posible, por ello, que el contribuyente asuma de forma pacífica y sin discusión el criterio ofrecido por la Administración, sin plantearse otras opciones posibles en la interpretación de las normas tributarias, que quizá le pudieran resultar más favorables.

También nos parece un acierto que la localización de las cuatro sedes de las ADI (Valencia, Vigo, Madrid-Getafe, Granada), para atender a todos los contribuyentes del territorio nacional, se haya realizado con criterios de “eficiencia económica” y que el establecimiento de estas oficinas virtuales permita descongestionar, aunque no absorber, la atención presencial y el colapso que pueda provocar la prestación de ciertos servicios de información y asistencia ampliamente demandados en las oficinas físicas. No obstante, la eficacia económica que se pretende con el impulso de las ADI no debe impedir, a nuestro juicio, que se siga potenciando la asistencia presencial de calidad, para dar cobijo a los sujetos desconectados de la red y a los que carecen de conocimientos digitales y que no resulte lesionado su derecho a ser informado y asistido por la Administración Tributaria.

Desde el punto de vista de la “agilización de trámites fiscales”, nos surge alguna duda y no tenemos tan claro que los grandes beneficiarios de este nuevo modelo de asistencia sean los obligados tributarios y no la propia Administración Tributaria. De antemano cabe afirmar que de las ventajas que pueden proporcionar las ADI solo podrán beneficiarse aquellos sujetos pasivos para los cuales el uso de las TIC no plantea ninguna dificultad. No podemos perder de vista que la sede electrónica de la AEAT se ha convertido en la puerta de entrada a las oficinas virtuales de las ADI, a la que no podrán acceder los sujetos sin conexión a internet o que carecen de la suficiente destreza digital. Contactar

con los funcionarios de las ADI exige conocer con cierto grado de detalle la estructura de dicha página web y acudir a los distintos canales de acceso establecidos (asistentes e informadores virtuales, chat, teléfono, videoasistencia, INFORMA+), que requieren, a su vez, seguir distintas rutas, según se trate de servicios de información o de asistencia tributaria, las cuales, pese a su variedad, resultan un tanto engorrosas, difíciles de conciliar con la facilidad, comodidad y simplicidad que supuestamente caracteriza a este nuevo modelo de asistencia. Acceder a los servicios prestados por las ADI no solo exige la habilidad digital del obligado tributario, que se da por supuesto, sino que, además, en ocasiones, le obliga a agotar previamente otras vías de obtención de información y asistencia facilitadas en la red y que tendrá que autogestionar el propio sujeto. Los anteriores condicionantes nos llevan a afirmar que de los servicios ofrecidos por las ADI y de sus ventajas solamente se podrán beneficiar, en su caso, los sujetos concedores del sistema tributario, con una destacable destreza digital, y los profesionales tributarios, habituados a interactuar electrónicamente con la Administración Tributaria. Para este grupo de sujetos, las ADI pueden suponer un complemento perfecto a las tareas de asistencia realizadas por los PAE para la cumplimentación del DUE en la creación telemática de empresas, por cuanto podrán asesorarles en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias durante el ejercicio de las actividades económicas.

En la práctica, sin embargo, resultarán excluidos de este nuevo modelo de asistencia los sujetos afectados por la brecha digital. Por ello, de lo que no nos cabe ninguna duda, es de la necesidad de mantener y potenciar la asistencia presencial de calidad, para evitar los inconvenientes que plantea la digitalización de la Administración Tributaria para un gran número de sujetos y, consecuentemente, no se lesione o deteriore su derecho a ser informado y asistido tributariamente. Es posible que el éxito que se pretende con la creación de las ADI pueda resultar empañado, como sucede, con carácter general, con la Administración electrónica, por los inconvenientes propios de la brecha digital. Y es que no podemos perder de vista que algunos de los potenciales usuarios de las ADI no son sujetos obligados a la relación electrónica, carecen de las competencias digitales suficientes para manejar las TIC y, por tanto, para acudir a ellas a través de los variados canales de acceso previstos, los cuales obligan a navegar por la red. Es un contrasentido ofrecer asistencia digital a quien no reúne las aptitudes necesarias para interactuar electrónicamente con la Administración. Este problema quizá podría quedar diluido, o al menos en parte, facilitando a estos sujetos el acercamiento a las ADI mediante la potenciación del canal telefónico directo, como hemos indicado ya. El éxito de las ADI, por tanto, dependerá, en gran medida, de la mejora de los conocimientos digitales y tributarios de los usuarios y del mejor funcionamiento de los sistemas informáticos y telefónicos.

## BIBLIOGRAFÍA

- AA.VV. (A. Antón Antón e I. Bilbao Estrada, dirs.) (2019): *Retos y oportunidades de la Administración tributaria en la era digital*, Thomson Reuters Aranzadi, Navarra.
- AA.VV., F. Serrano Antón (dir.) (2020): *Fiscalidad e Inteligencia artificial: Administración Tributaria y Contribuyentes en la era digital*, Thomson Reuters Aranzadi, Navarra.

- AA.VV., F. Serrano Antón (dir.) (2021): *Inteligencia artificial y Administración Tributaria: eficiencia administrativa y defensa de los derechos de los contribuyentes*, Thomson Reuters Aranzadi, Navarra.
- AA.VV., J. J. Hinojosa Torralvo, J. Álvarez Martínez, J. Cruz Padial y C. Tirado Robles (dirs.) (2022): *Retos de la sociedad digital: regulación y fiscalidad en un contexto internacional*, Editorial Reus, Madrid.
- AA.VV., A. M. Pita Grandal, L. A. Malvárez Pascual y C. Ruiz Hidalgo (dirs.) (2023): *La digitalización en los procedimientos tributarios y el intercambio automático de información*, Aranzadi, Navarra.
- Araguàs Galcerà, I. (2012): “La regulación de la Administración electrónica y sus principios rectores”, *Revista catalana de derecho público* n.º 45/2012: 215-237.
- Arias de la Vega, M. M. y Rius Espluga, P. (2014): *Manual de Servicios de -Información y Asistencia al contribuyente*, Colección Documentos de Trabajo n.º 4, Programa EURO Social, Madrid.
- Beltrán Castellanos, J. M. (2023): “La vulneración de los derechos y las garantías de las personas mayores en la Administración digital”, en AA.VV., E. Gil García (dir.): *La fiscalidad del envejecimiento*, Aranzadi, Pamplona: 69-101.
- Cabrera Pardo, M. J. (2021): “Tecnologías de información y comunicación en la Agencia Estatal de la Administración Tributaria”, *Revista de Treball, Economia, Societat*, n.º 103-octubre 2021.
- Calvo Vérguez, J. (2011): “Los principios y disposiciones generales de la aplicación de los tributos en el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio”, *Impuestos*, n.º 5, 2011, La Ley 2912/2011: 1-15.
- Calvo Vérguez, J. (2012-2013): “El contenido de las principales actuaciones de información a los obligados tributarios en la LGT y en el RD 1065/2007, de 27 de julio: Principales cuestiones”, *Anuario de la Facultad de Derecho de la Universidad de Extremadura*, n.º 30, 2012-2013: 63-106.
- Carbajo Vasco, D. (2022): “La Agencia Tributaria Española y el uso generalizado de las TIC. La necesidad de una autocritica”, 17 noviembre 2022 [<https://inspectoresdehacienda.es/la-agencia-tributaria-espanola-y-el-uso-generalizado-de-las-tic-la-necesidad-de-una-autocritica/>] (consulta 18 noviembre 2022).
- Carbajo Vasco, D. y Collosa, A. (2022): *La digitalización en las Administraciones Tributarias. Con particular referencia a los asistentes virtuales. Estado de la cuestión, en especial, en Iberoamérica*, Tirant lo Blanch, Valencia.
- Delgado García, A. M. (2017): “La regulación del Suministro Inmediato de Información”, *Quincena Fiscal*, n.º 20/2017, *BIB* 2017/43070.
- Delgado García, A. M. y Oliver Cuello, R. (2005): “Las tecnologías informáticas y telemáticas en la nueva Ley General Tributaria”, *CREDF*, n.º 125/2005, *BIB* 2005/705.
- Delgado García, A. M. y Oliver Cuello, R. (2006): “Principales aplicaciones de Internet en la Administración Tributaria”, *Revista de Internet, Derecho y Política*, n.º 2/2006.
- Díaz Calvarro, J. M. (2021): “La brecha digital y su repercusión en los derechos y garantías de los contribuyentes: análisis crítico”, *Quincena Fiscal*, n.º 10/2021, *BIB* 2021/3027: 47-52.
- Díaz Calvarro, J. M. (2023): “La brecha digital y su repercusión en los derechos de los contribuyentes de la 3ª y 4ª edad”, en AA.VV., E. Gil García (dir.): *La fiscalidad del envejecimiento*, Aranzadi, Pamplona: 103-125.

- Fabra Valls, M. J. y Orón Moratal, G. (2013): “La asistencia tributaria a los contribuyentes”, *Diritto e ratica tributaria internazionale*, 2013, núm. 1, [[https://repositori.uji.es/xmlui/bitstream/handle/10234/93310/caratula\\_58585.pdf?sequence=3&isAllowed=y](https://repositori.uji.es/xmlui/bitstream/handle/10234/93310/caratula_58585.pdf?sequence=3&isAllowed=y)] (consulta 10 junio 2023).
- Fernández de Soto Blass, M. A. (2023): “La lucha contra el Fraude Fiscal desde el punto de vista de la Inteligencia Artificial”, en AA.VV., A. M. Pita Grandal, L. A. Malvárez Pascual y C. Ruiz Hidalgo (dirs.): *La digitalización en los procedimientos tributarios y el intercambio automático de información*, Aranzadi, Navarra: 255-277.
- García de Castro, G. y Juan Lozano, A. M. (2021): *Administración Tributaria Digital Integral. La evolución de la gestión tributaria en el marco de la LGT*, Lefebvre.
- García Freiría, M. (2023): “Asistencia e información a los obligados tributarios a través de la inteligencia artificial”, en AA.VV., A. M. Pita Grandal, L. A. Malvárez Pascual y C. Ruiz Hidalgo (dirs.): *La digitalización en los procedimientos tributarios y el intercambio automático de información*, Aranzadi, Navarra: 203-234.
- García Herrera, C. (2020): “El uso del *big data* y la inteligencia artificial por las Administraciones Tributarias en la lucha contra el fraude fiscal. Particular referencia a los principios que han de regirla y a los derechos de los contribuyentes”, en F. Serrano Antón (dir.): *Fiscalidad e Inteligencia artificial: Administración Tributaria y Contribuyentes en la era digital*, Aranzadi, Navarra: 297-318.
- García-Torres Fernández, M. J. (2021): “Contribuyente vs. Administración Tributaria ¿Nos rendimos ante el algoritmo?”, en A. Navarro Faure (dir.): *Retos del Derecho Financiero y Tributario ante los desafíos de la economía digital y la inteligencia artificial*, Tirant lo Blanch: 459-476.
- Gil Rodríguez, I. (2014): “La pretendida simplificación de las cargas administrativas en materia tributaria”, en R. Ortega (dir.): *Mejora regulatoria, descarga burocrática y pymes*, Ratio Legis, Salamanca: 215-393.
- Gil Rodríguez, I. (2016): “La simplificación de trámites fiscales en la creación telemática de empresas”, Comunicación presentada en *6th Iberian Conference on Entrepreneurship*, Coruña, junio 2016.
- Gil Rodríguez, I. (2023a): “Mejoras en la información y asistencia al contribuyente mediante el empleo de las nuevas tecnologías”, **en prensa**.
- Gil Rodríguez, I. (2023b): “La brecha digital, un reto pendiente para la Administración Tributaria”, *Nueva Fiscalidad*, n.º 2/2023: 105-147.
- González Aparicio, M. (2021): “Capítulo 1. El derecho del obligado tributario a que las actuaciones de la Administración que requieran su intervención se efectúen en la forma que le resulte menos gravosa”, en AA.VV., J. Calvo Vérguez (dir.): *Los derechos y garantías del contribuyente ante la Hacienda Pública del siglo XXI, Documentos de Trabajo IEF*, n.º 10: 19-44.
- Guervós Maíllo, M. A. (2022): *Fiscalidad de las Smart Cities*, Thomson Reuters Aranzadi, Navarra.
- Iglesias Caridad, M. (2023): “La despoblación y el envejecimiento desde la perspectiva del municipio: análisis de las políticas financieras”, en AA.VV., E. Gil García (dir.): *La Fiscalidad del Envejecimiento*, Aranzadi, Pamplona.
- Lago Montero, J. M. (1998): *La sujeción a los diversos deberes y obligaciones tributarios*, Marcial Pons, Madrid.

- Lago Montero, J. M. (2013): *La reordenación de la hacienda local en la segunda descentralización. PICAS y pacto local en Castilla y León*, Thomson Reuters Aranzadi, Madrid.
- Lago Montero, J. M. (2021): *La simplificación de la imposición sobre la renta*, Editorial Reus, Madrid.
- Mantero Sáenz, Z. (2004): “Los criterios administrativos (arts. 85 a 91 y otros de la LGT), *Carta Tributaria, Monografías*, n.º 19, *La Ley* 7918/2005: 2-18.
- Mata Sierra, M. T. (2023): “Big data e inteligencia artificial en la administración tributaria”, en AA.VV., A. M. Pita Grandal, L. A. Malvárez Pascual y C. Ruiz Hidalgo (dirs.): *La digitalización en los procedimientos tributarios y el intercambio automático de información*, Aranzadi, Navarra: 85-114.
- Montero Domínguez, A. (2001): “Información y Asistencia al contribuyente en la Ley 58/2003, General Tributaria (la ley 1914/2003). Desarrollo reglamentario futuro”, *Carta Tributaria-Monografías*, n.º 10/2001.
- Oliver Cuello, R. (2021): *Administración electrónica en el ámbito tributario*, Thomson Reuters Aranzadi, Navarra.
- Oliver Cuello, R. (2022): “Big data e inteligencia artificial en la Administración tributaria”, *Revista de Internet, Derecho y Política, IDP*, n.º 33/2022.
- Ossandón Cerdá, F. (2020): “Inteligencia artificial en las Administraciones Tributarias: oportunidades y desafíos”, *Revista de Estudios Tributarios*, n.º 24/2020: 123-155.
- Rego Blanco, M. D. (2016): “Significado, alcance y materialización del principio de limitación de costes indirectos tributarios”, *Revista Quincena Fiscal*, n.º 20/2016, *BIB* 2016\85476: 19-36.
- Rovira Ferrer, I. (2009, 54-80): “La inclusión digital en la Administración tributaria española”, *Revista Técnica Tributaria*, n.º 86/2009: 54-80.
- Rovira Ferrer, I. (2011, 55-65): “La información y la asistencia en la Administración tributaria electrónica: ventajas e inconvenientes de las TIC”, en *Administración electrónica tributaria, IDP, Revista de Internet, Derecho y Política*, n.º 12/2011.
- Rovira Ferrer, I. (2014): “La Administración tributaria electrónica: retos aún pendientes para su definitivo asentamiento”, AA. VV., A. M., Delgado García (coord.): *Tributos en la sociedad de la información*, monográfico en línea, IDP, *Revista de Internet, Derecho y Política*, n.º 18: 72-81.
- Seco, A. y Muñoz, A. (2019): “Asistentes Conversacionales Virtuales en las Administraciones Tributarias”, *Documento para discusión*, n.º IDB-DP-713, septiembre, 2019.
- Segarra Tormo, S. (2001): “Las nuevas tecnologías en la Administración Tributaria Española. Descripción, análisis y dinamización”, *Revista Economía Industrial*, n.º 338/2001.

## INFORMES Y DOCUMENTOS ELECTRÓNICOS

- Adenda 2023 al Plan Estratégico de la Agencia Tributaria 2020-2023*, de 27 de febrero de 2023 [<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/planificacion/plan-estrategico-agencia-tributaria-2020-2023/adenda-2023-plan-estrategico.html>] (consulta 3 mayo 2023).
- AEAT (2021a): “La Agencia Tributaria pone en marcha la ‘ADI’, un ‘mostrador virtual’ para ampliar y mejorar la ayuda al contribuyente”, Nota de Prensa de 11 de febrero

- de 2021 [<https://www.lamoncloa.gob.es/serviciosdeprensa/notasprensa/hacienda/Paginas/2021/110221-adi.aspx>] (consulta 13 junio 2023).
- AEAT (2021b): “Administración Digital Integral: Un nuevo modelo de atención al contribuyente” [<https://www.lamoncloa.gob.es/serviciosdeprensa/notasprensa/hacienda/Paginas/2021/110221-adi.aspx>] (consulta 13 junio 2023).
- AEAT (2021c): “La Agencia Tributaria incorpora la asistencia virtual al control de IRPF con la puesta en marcha de la ADI de Vigo”, Nota de prensa 25 noviembre 2021 [<https://www.lamoncloa.gob.es/serviciosdeprensa/notasprensa/hacienda/Paginas/2021/251121-atenciodigital.aspx>] (consulta 4 julio 2023).
- AEAT (2021d): “Nueva estructura unificada del portal y la sede electrónica. La Agencia Tributaria pone en marcha su nueva web para ofrecer más agilidad y comodidad al contribuyente en sus gestiones por internet”, Nota de prensa 25 de julio de 2021 [[https://www.lamoncloa.gob.es/serviciosdeprensa/notasprensa/hacienda/Paginas/2021/150721-aeat\\_web.aspx](https://www.lamoncloa.gob.es/serviciosdeprensa/notasprensa/hacienda/Paginas/2021/150721-aeat_web.aspx)] (consulta 8 febrero 2023).
- AEAT (2022): *Informe sobre el Proyecto de la Administración Digital Integral (ADI)*, 31 marzo 2022 [<https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/GabineteMinistro/Varios/31-03-22-Informe-sobre-el-proyecto-ADIs.pdf>] (consulta el 7 de junio de 2023).
- AEAT (2023a): “La relación con la ciudadanía desde el Departamento de Gestión Tributaria”, Nota de prensa, 23 de enero 2023 [[https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/normativa-criterios-interpretativos/analisis/2023/La\\_relacion\\_con\\_la\\_ciudadania\\_desde\\_el\\_Departamento\\_de\\_Gestion\\_Tributaria.html](https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/normativa-criterios-interpretativos/analisis/2023/La_relacion_con_la_ciudadania_desde_el_Departamento_de_Gestion_Tributaria.html)] (consulta el 15 de junio de 2023).
- AEAT (2023b): *Memoria AEAT 2021*, publicada el 3 de enero de 2023 [<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/informacion-institucional/memorias/memoria-2021.html>] (consulta el 19 de junio de 2023).
- Asociación Profesional de Expertos Contables y Tributarios de España (2022a): “Servicios de Información y Asistencia Digital: Censos”, 25 de abril de 2022 [[https://www.aece.es/descargararchivo\\_docnoticias\\_2771](https://www.aece.es/descargararchivo_docnoticias_2771)] (consulta 20 junio 2023).
- Asociación Profesional de Expertos Contables y Tributarios de España (2022b): “Servicios de información y asistencia digital: IVA”, de 28 de abril de 2022 [[https://www.aece.es/noticias/servicios-de-informacion-y-asistencia-digital-iva\\_2030](https://www.aece.es/noticias/servicios-de-informacion-y-asistencia-digital-iva_2030)] (consulta 26 junio 2023).
- Asociación Profesional de Expertos Contables y Tributarios de España (2022c): “Servicios de información y asistencia digital: comercio electrónico”, de 27 de abril de 2022 [[https://www.aece.es/noticias/servicios-informacion-y-asistencia-digital-comercio-electronico\\_2028](https://www.aece.es/noticias/servicios-informacion-y-asistencia-digital-comercio-electronico_2028)] (consulta 26 junio 2023).
- Asociación Profesional de Expertos Contables y Tributarios de España (2022d): “Servicios de información y asistencia digital: DAMA y DAFAS”, 26 abril 2022 [[https://www.aece.es/noticias/servicios-informacion-y-asistencia-digital-dama-y-dafas\\_2027](https://www.aece.es/noticias/servicios-informacion-y-asistencia-digital-dama-y-dafas_2027)] (consulta 26 junio 2023).
- CIRCE (2023): “Nueva Plataforma para Tramitación de Autónomos”, Ministerio de Industria, Energía y Turismo [<https://paelectronico.es/ExpedientesDoc/Introduccion.pdf>] (consulta el 29 de junio de 2023).
- Colegio de Economistas de Valencia (2022): “Servicios de la Administración Digital Integral (ADI) en el área de Aduanas e Impuestos Especiales” [<http://www.economistesdigital.com/noticia/2923>] (consulta 26 junio 2023).
- COMISIÓN DE EXPERTOS (2022): *Libro blanco para la reforma del sistema tributario*, Instituto de Estudios Fiscales.

*Componente 27, Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia*, de 16 de junio de 2021 [<https://www.lamoncloa.gob.es/temas/fondos-recuperacion/Documents/05052021-Componente27.pdf>] (consulta 8 junio 2023).

*Nota de prensa* (2022): “La cara amable de Hacienda atiende desde Vigo a más de 12.000 personas de toda España cada mes”, 3 de junio de 2022 [<https://www.vigoe.es/vigo/local/la-cara-mas-amable-de-hacienda-atiende-desde-vigo-a-mas-de-12-000-personas-de-toda-espana-cada-mes/>] (consulta 11 julio 2023).

OCDE (2012): *Forum on Tax Administration: SME Compliance Sub-group*. Information note. Right from the start: influencing the compliance environment for small and medium enterprises, January, OECD Publishing, París [[https://www.oecd.org/tax/administration/right-from-the-start-influencing-the-compliance-environment-for-smes.pdf?\\_ga=2.201093358.1798099824.1689242624-77098764.1619114558](https://www.oecd.org/tax/administration/right-from-the-start-influencing-the-compliance-environment-for-smes.pdf?_ga=2.201093358.1798099824.1689242624-77098764.1619114558)] (consulta 3 junio 2023).

OCDE (2021): *Forum on Tax Administration, “New ways of Working Series. Agencia Estatal de Administración Tributaria of the Kingdom of Spain. Integral Digital Administration (ADI): A new approach to taxpayer service”* [<https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/spain-new-ways-of-working.pdf>] (consulta 13 de junio 2023).

*Plan Estratégico de la Agencia Tributario 2020-2023* [[https://www.agenciatributaria.es/static\\_files/AEAT/Contenidos\\_Comunes/La\\_Agencia\\_Tributaria/Planificacion/PlanEstrategico2020\\_2023/PlanEstrategico2020.pdf](https://www.agenciatributaria.es/static_files/AEAT/Contenidos_Comunes/La_Agencia_Tributaria/Planificacion/PlanEstrategico2020_2023/PlanEstrategico2020.pdf)] (consulta realizada el 5 de abril de 2023).

*Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia* (2021), 16 de junio, Componente 27 [160621-Plan\_Recuperacion\_Transformacion\_Resiliencia.pdf] (lamoncloa.gob.es).