



Ana Belén Gómez Díaz

Doctora en Derecho por la UCM. Profesora asociada de  
Derecho Administrativo en la UCM

LEER  
ONLINE



## Imponer a los contribuyentes que se relacionen electrónicamente con la Administración no se ajusta a Derecho

Aplicabilidad del art. 14 de la Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPAC)[\[1\]](#) en el ámbito tributario.

En virtud de la Orden HAC/277/2019 **resultaba obligatorio presentar la declaración del IRPF por medios electrónicos a través de Internet**, sin tener en cuenta que la imposición del uso obligado de los medios electrónicos se establece como excepción al reconocimiento del derecho de las personas a comunicarse con la Administración por medios electrónicos.

En efecto, el art. 14.3 LPAC habilita a las Administraciones para que, reglamentariamente, **establezcan la obligación de relacionarse con ellas a través de medios electrónicos para determinados procedimientos** y para ciertos colectivos de personas físicas que, por razón de su capacidad económica, técnica, dedicación profesional u otros motivos, quede acreditado que tienen acceso y disponibilidad de los medios electrónicos necesarios para imponer aquella forma de relación mediante el uso de los medios electrónicos.

Por su parte, la redacción actual de la DA 1.ª de la LPAC establece que: "[...] 2. Las siguientes actuaciones y procedimientos se regirán por su normativa específica y supletoriamente por lo dispuesto en esta Ley:

a) **Las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos en materia tributaria y aduanera, así como su revisión [...]**".

Por tanto, la regulación del art. 14.2 LPAC solamente se aplicaría en defecto de regulación en la normativa tributaria específica, y no sólo en defecto de norma de rango legal, sino también de la reglamentaria. Así pues, declara la Sala que **la Orden HAC/277/2019 impugnada podría ser de aplicación preferente a las previsiones del art. 14.3 LPAC** siempre y cuando sus previsiones encuentren suficiente sustento en las

normas tributarias de rango legal, lo que lleva a analizar el tratamiento de la obligación de relacionarse electrónicamente con la Administración tributaria en el ordenamiento jurídico tributario.

(Foto: E&J)

- En primer lugar, para realizar dicho análisis debe determinarse el **alcance del principio de reserva de ley respecto a las obligaciones formales**. En este sentido, el art. 98.4 LGT debe interpretarse en relación con el art. 96. 2 LGT, que reconoce el derecho de los ciudadanos, que no obligación, a utilizar los medios electrónicos, y el deber de la Administración de promover su utilización.
- La Administración puede realizar acciones que propicien y faciliten la consecución de determinado objetivo, en este caso la utilización de "técnicas y medios electrónicos, informáticos y medios telemáticos", **pero no puede imponer su utilización obligatoria a los ciudadanos**, en tanto que obligados tributarios, a los que, como reconoce el art. 96.2 LGT, se les reconoce el derecho a relacionarse con la Administración, y a hacerlo con las garantías necesarias a través de técnicas y medios electrónicos, informáticos o telemáticos, pero no la obligación de hacerlo.
- “Pues bien, proclamado en el art. 96.2 LGT el derecho de los ciudadanos a relacionarse electrónicamente con la Administración, no cabe interpretar que la habilitación legal del art. 98.4 LGT, al igual que la contenida en el art. 96.5 LIRPF o en el art. 117 RGAT, **permitan al ministro de Hacienda establecer con carácter general una obligación allí donde el art. 96.2 LGT establece un derecho**. Y eso es, cabalmente, lo que hace la Orden HAC/277/2019, impugnada, pues el sometimiento a la obligación de presentar telemáticamente la declaración se dirige a todo el potencial colectivo de obligados tributarios por un impuesto que, como es el caso del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, alcanza a la generalidad de las personas físicas que realicen el hecho imponible, sin distinguir ninguna condición personal que justifique que se imponga la obligación de declarar y liquidar por medios electrónicos<sup>[2]</sup>”.

## Fijación de la doctrina jurisprudencial

Declara el Tribunal Supremo 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 económica, técnica, dedicación profesional u otros motivos, que se imponga tal obligación, que constituye una **excepción** al derecho de 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”.

## Notas

[1] El art. 14 LPAC reconoce el derecho de los ciudadanos a relacionarse electrónicamente con la Administración, y limita la obligación de hacerlo en estos términos a aquellos supuestos en que se trate, bien

de una persona jurídica o una entidad sin personalidad jurídica, bien de personas físicas sometidas a una relación de sujeción especial (empleados públicos) en el ámbito de la misma, profesionales colegiados (también en dicho ámbito) y representantes de quienes estén, por los anteriores supuestos, obligados a relacionarse electrónicamente con la Administración.

[2] La Orden debería haber establecido las características y condiciones de determinados colectivos de personas físicas atendiendo a los criterios del art. 14.3 LPAC.