

Claudia Poblete Negrete

FISCALIDAD EN TIEMPOS DEL COVID-19

TRABAJO DE FIN DE GRADO

Grado de Finanzas y Contabilidad



FACULTAT D'ECONOMIA i EMPRESA
Universitat Rovira i Virgili

Reus, Junio 2021

Índice

Abreviaturas, acrónimos y siglas utilizadas	4
Resumen	5
Presentación.....	6
Capítulo 1: Introducción	7
1.1. Relevancia del tema	7
1.2. Objetivos	7
1.3. Estructura del trabajo	8
Capítulo 2: Covid-19 y Estado de Alarma	9
Capítulo 3: Fiscalidad internacional	10
3.1. Primeras recomendaciones de la OCDE	10
3.1.1. Residencia fiscal de las personas físicas.....	11
3.1.2. Residencia de una empresa, lugar de gestión efectiva	12
3.1.3. Creación de establecimientos permanentes	12
3.1.4. Trabajadores transfronterizos	13
3.2. Efectos de la suspensión de la libre circulación entre países	14
3.2.1. Inversión Extranjera Directa en España.....	15
Capítulo 4: Medidas fiscales frente al Covid-19	18
4.1. Flexibilización en el pago de las deudas tributarias	18
4.1.1. Aplazamiento de las deudas tributarias	18
4.1.2. Suspensión de plazos de pago de la deuda tributaria.....	19
4.2. Medidas tributarias en el IS, IVA y otros impuestos.....	21
4.2.1. Impuesto al Valor Añadido.....	22
4.2.2. Impuesto sobre Sociedades	24
4.2.3. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	29
4.2.3.1. Régimen en Estimación objetiva	30
4.2.5. Otros impuestos	32
4.3. Normativa Autonómica	34
Capítulo 5: Datos estadísticos	50

5.1. Recaudación de Impuestos del Estado	50
5.2. Deuda del sector público de España	52
5.3. Otros datos.....	53
Conclusiones	54
Bibliografía.....	55
Normativa Estatal	55
Normativa autonómica	57
Otra bibliografía consultada.....	62

Abreviaturas, acrónimos y siglas utilizadas

Admón.: Administración

AEAT: Agencia Estatal de Administración Tributaria

AEDAF: Asociación Española De Asesores Fiscales

Art.: Artículo

BOE: Boletín Oficial del Estado

C.A.: Comunidad Autónoma

CCAA: Comunidades Autónomas

CDI: Convenios de Doble Imposición

Dpto.: Departamento

EP: Establecimientos Permanentes

ERTE: Expediente de Regulación Temporal de Empleo

IED: Inversión Extranjera Directa

IGIC: Impuesto General Indirecto Canario

IRNR: Impuesto sobre la Renta de no Residentes

IRPF: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

IS: Impuesto sobre Sociedades

ISD: Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

ITP y AJD: Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

IVA: Impuesto al Valor Añadido

LGT: Ley General Tributaria

LIS: Ley del Impuesto sobre Sociedades

LIVA: Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido

MCOCDE: Modelo Convenio de la OCDE

Núm.: Número

OCDE: Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos

OMS: Organización Mundial de la Salud

PYMES: Pequeñas y Mediana Empresas

RD/RDL: Real Decreto / Real Decreto Ley

SIVIES: Sistema para la vigilancia en España

UE: Unión Europea

Resumen

Título: Fiscalidad en tiempos del Covid-19

El presente trabajo tratará sobre el gran impacto económico y fiscal que ha ocasionado la pandemia sanitaria provocada por el Covid-19 afectando a los empresarios personas físicas, sociedades, la Hacienda Pública española y en general a toda la población.

En este documento se analizarán las diferentes medidas aplicadas por el Ministerio de Hacienda y las Comunidades Autónomas en su lucha por frenar el impacto económico y social que ha provocado esta gran crisis, recesión que está siendo más profunda aunque de momento más breve que la anterior crisis económica del 2008.

Palabras clave: Covid-19, fiscalidad, estado de alarma.

Resum

Títol: Fiscalitat en temps del Covid-19

El present treball tractarà respecte al gran impacte econòmic i fiscal que ha ocasionat la pandèmia sanitària provocada pel Covid-19 afectant als empresaris persones físiques, societats, a l' Hisenda Pública espanyola i en general a tota la població.

En aquest document s'analitzarà les diferents mesures aplicades pel Ministeri d'Hisenda i les Comunitats Autònomes en la seva lluita per frenar l'impacte econòmic i social que ha ocasionat aquesta gran crisi, recessió més profunda però de moment més breu que l'anterior crisi econòmica del 2008.

Paraules clau: Covid-19, fiscalitat, estat d'alarma.

Abstract

Title: Taxation in times of Covid-19

This work is about the big economic and fiscal impact that has caused the health pandemic provoked by the Covid-19 affecting entrepreneurs physical persons, companies, Public Treasury of Spain and in general the entire population.

In this document, I will analyze the different measures applied by the Ministry of the Public Treasury and the Autonomous Communities in their fights to stop the economic and social impact that has created this big crisis, a deeper recession but shorter than the previous economic crisis of 2008.

Key Words: Covid-19, taxation, state of alarm.

Presentación

Dada la gran importancia e impacto de esta crisis sanitaria ocasionada por el virus SARS-CoV-2 en todo el mundo, es un tema de gran trascendencia para la población por todas las repercusiones económicas y sociales que ha tenido y sigue teniendo en la actualidad esta pandemia. Creo que nadie, o muy pocas personas, podrían imaginar que un virus, que no es posible ver a simple vista por el ojo humano, esté provocando unas consecuencias tan visibles, teniendo en cuenta que aún falta por ver las secuelas que tendrá en el medio y largo plazo en la economía, en la salud y en la sociedad en general.

Por todos los motivos mencionados en el párrafo anterior y que estamos ante una situación de incertidumbre total, me ha parecido un tema interesante de estudiar, el hecho de que un virus ha podido ocasionar tal desorden en el sistema que ha conseguido cambiar nuestra forma de vida, hábitos de consumo, de trabajo y de relacionarnos en general, sobre todo mirándolo desde el punto de vista fiscal en que la mayoría de empresas y personas se han visto afectadas negativamente de algún modo u otro.

En este trabajo se estudiará concretamente los cambios fiscales que se han aplicado y los efectos que han tenido en la población, las empresas y en las cuentas públicas de España, utilizando los conocimientos aprendidos en diferentes asignaturas cursadas, siendo la principal la asignatura de Fiscalidad, impartida en el cuarto curso del grado de Finanzas y Contabilidad, por el que desarrollo este trabajo de fin de grado, que me ha servido para entender el funcionamiento del sistema tributario español, aún así es un reto para mí realizar este trabajo, porque al examinar los cambios fiscales que ha sufrido el país he tenido que revisar muchos documentos de legislación y entender términos jurídicos, debiendo gestionar toda esta información, entenderla correctamente y expresar estos cambios según mi interpretación.

Otra de las asignaturas que me ha ayudado en la elaboración de este trabajo son las del área de Contabilidad por haber adquirido los conocimientos necesarios para entender la realidad económica de la empresa.

Y por último las asignaturas de Derecho mercantil, para conocer las diferentes formas de constitución de las empresas y sus órganos de administración, y la asignatura de Macroeconomía para entender la economía a un nivel global.

Capítulo 1: Introducción

1.1. Relevancia del tema

Desde marzo de 2020 ha estado muy presente en nuestras vidas el término coronavirus, Covid-19 y SARS-CoV-2. Fue el 11 de marzo exactamente cuando la OMS declaró al nuevo virus SARS-Cov-2, que ocasiona la enfermedad por Covid-19, como pandemia internacional. Todo esto después de que se descubrieran los primeros casos en China, específicamente en la zona de Wuhan, siendo el primero en ser notificado a finales de diciembre de 2019.

En los dos meses siguientes al primer caso notificado en diciembre de 2019, se fue expandiendo la nueva enfermedad por China, siendo detectados unos pocos casos en otros países, que es cuando fue considerado por la OMS como situación de emergencia sanitaria. Convirtiéndose en pandemia internacional cuando los casos fueron aumentando dramáticamente en muchos países, debiendo tomar medidas tan difíciles y extremas como el confinamiento de la población, el cierre de negocios no esenciales e incluso el cierre de fronteras.

1.2. Objetivos

El objetivo de este trabajo es estudiar los cambios, ocasionados por la pandemia de Covid-19, en la fiscalidad de las personas y empresas, en la recaudación de tributos por parte de la AEAT, cuando por un lado se ha intentado no perjudicar en primera medida a la recaudación de impuestos y al estancamiento de la economía, provocada por las medidas de cierre de negocios no esenciales, confinamiento de la población y otras, y por otro lado teniendo en cuenta la salud de las personas.

Además de estudiar estos cambios, se estudiará si estas medidas han sido suficientes para paliar los efectos negativos en la economía de las empresas y de las personas y como toda esta situación ha afectado a la deuda pública de España y a la economía.

1.3. Estructura del trabajo

Este trabajo está dividido en cinco capítulos, siendo el primero de ellos la introducción del tema que se aborda y los objetivos de este trabajo.

El segundo capítulo se refiere a la situación de estado de alarma, que fue necesaria aplicar a todo el país por la incidencia de casos de Covid-19 que se estaban notificando por las autoridades. En este capítulo se resume, hasta la fecha, los periodos en que ha estado activo el estado de alarma y algunas de las medidas aplicadas en estos.

El tercer capítulo contiene una visión general de las implicaciones del cierre de fronteras y reducción de la movilidad en la fiscalidad internacional, debiendo ser necesario que desde la OCDE fuera publicado una serie de recomendaciones para ordenar un poco el caos provocado por todas las variables que se pueden encontrar en un mundo marcado por la globalización y la movilidad de las personas. Así, en este capítulo se estudia la recomendación realizada por el secretario de la OCDE respecto a cómo actuar en los casos planteados.

El cuarto capítulo está más centrado en todo el sistema tributario español, siendo estudiados todos los cambios fiscales en los impuestos más importantes como son el IVA, IS y el IRPF. También se estudian las medidas aplicadas en cada Comunidad Autónoma de régimen común, en los impuestos cedidos y propios, para ayudar a paliar los efectos de esta crisis.

Respecto a la comunidad Foral de Navarra y de País Vasco, al tener un modelo de financiación diferente al resto de Comunidades y la potestad para fijar su propio modelo fiscal, con excepción del IVA, no podrá ser estudiado debido a la gran extensión de la materia y la limitación de páginas de este trabajo, y lo mismo ocurre en el caso de los tributos locales.

En el último capítulo se muestran algunos datos estadísticos relacionados con la recaudación de impuestos anuales por parte del Estado y otros datos económicos como la situación de deuda en España, la variación del PIB y otros datos relevantes para conocer en alcance de la situación de crisis.

Capítulo 2: Covid-19 y Estado de Alarma

El día 14 de marzo de 2020, fue declarado el Estado de alarma¹, en todo el territorio Español, como una medida urgente para gestionar la situación de crisis sanitaria ocasionada por el Covid-19, enfermedad que se estaba expandiendo rápidamente por el país y por el mundo, creando una situación de pandemia que amenazaba con colapsar el sistema sanitario.

Con la aplicación del estado de alarma fue decretado el confinamiento de la población, con la excepción de poder salir a realizar aquellas actividades imprescindibles, se suspendió la actividad comercial de aquellos establecimientos que no fuesen considerados de primera necesidad, decretándose también la suspensión de la actividad educativa, deportiva y del ocio.

En mayo de 2020, con el plan de desescalada que fue aprobado el 28 de abril², se pudo ir abriendo poco a poco el comercio y se permitió a la población salir con ciertas restricciones horarias, para que finalmente el primer estado de alarma, que se prorrogó en 6 ocasiones, finalizara el 21 de junio de 2020, mediante su última prórroga de fecha 5 de junio.³

El segundo estado de alarma comenzó el 9 de octubre de 2020⁴, que a diferencia del primero afectó solo a nueve municipios de la Comunidad Autónoma de Madrid; Alcobendas, Alcorcón, Fuenlabrada, Getafe, Leganés, Madrid, Móstoles, Parla y Torrejón de Ardoz. Municipios con una incidencia acumulada de 679,61 casos por cada 100.000 habitantes, cifra muy superior a los registrados por el SIVIES en el resto de España, hizo necesaria la aplicación del estado de alarma para frenar la situación de contagios. Aún así, a la finalización de los 15 días del estado de alarma, no se prorrogó este RD debido a que fue necesaria la aplicación de un tercer estado de alarma que afectó nuevamente a todo el país.

¹ Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, *por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19*. «BOE» núm.67 de 14/03/2020.

² Gobierno de España (2020). Ver al respecto <<<https://www.lamoncloa.gob.es/covid-19/Paginas/plan-transicion.aspx>>> (Consulta: marzo 2021)

³ Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto 555/2020, de 5 de junio, *por el que se prorroga el estado de alarma declarado por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo*. «BOE» núm.159 de 06/06/2020.

⁴ Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto 900/2020, de 9 de octubre, *por el que se declara el estado de alarma para responder ante situaciones de especial riesgo por transmisión no controlada de infecciones causadas por el SARS-CoV-2*. «BOE» núm.268 de 09/10/2020.

Así, el 25 de octubre se declaró el último estado de alarma⁵ hasta el momento, que fue declarado por un periodo inicial de 15 días y prorrogado el 9 de noviembre por un periodo de 6 meses⁶, siendo su vigencia hasta el 9 de mayo de 2021 sin haber sido prorrogado finalmente por el Gobierno.

Las medidas aplicadas en este documento fueron las de restringir la entrada y salida de las Comunidades Autónomas, excepto en caso de trabajo y otras situaciones justificadas, limitar los grupos de personas en espacios públicos a 6, limitar la circulación de personas desde las 23:00 hasta las 6:00 horas, permitiendo a las CCAA adelantar una hora el inicio y atrasar una hora el fin, según las necesidades específicas de cada territorio, así como aplicar otras restricciones según la incidencia del virus en cada comunidad.

Capítulo 3: Fiscalidad internacional

3.1. Primeras recomendaciones de la OCDE

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico es un organismo internacional creado en 1960, que funciona como foro de los 37 países que forman parte, con el fin de trabajar conjuntamente en los objetivos marcados respecto a lograr la máxima expansión económica y del empleo tanto de los países miembros como en los países que están en vía de desarrollo y no son miembros, contribuyendo así al desarrollo de la economía mundial.

Con la aplicación de todas las medidas de confinamiento de la población y cierre de fronteras en Europa y otras partes del mundo, el secretario de la OCDE, en un intento de dar respuesta a los posibles conflictos con la situación de pandemia, realizó un análisis sobre los tratados fiscales ante el impacto de la crisis del Covid-19⁷, publicado el 3 de abril de 2020, centrándose específicamente en aspectos tales como los posibles cambios en la residencia fiscal, los trabajadores transfronterizos y los Establecimientos Permanentes y en cómo todo esto afectaría a los Convenios de Doble Imposición.

⁵ Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto 926/2020, de 25 de octubre, *por el que se declara el estado de alarma para contener la propagación de infecciones causadas por el SARS-CoV-2*. «BOE» núm.282 de 25/10/2020.

⁶ Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto 956/2020, de 3 de noviembre, *por el que se prorroga el estado de alarma declarado por el Real Decreto 926/2020, de 25 de octubre*. «BOE» núm. 291, de 04/11/2020.

⁷ Secretariat OCDE (2020). "Analysis of Tax Treaties and the Impact of the COVID-19 Crisis". Recuperado de: <https://www.oecd.org/coronavirus/policy-responses/oecd-secretariat-analysis-of-tax-treaties-and-the-impact-of-the-covid-19-crisis-947dcb01/> (Consulta: marzo 2021).

3.1.1. Residencia fiscal de las personas físicas

Con las mencionadas medidas de restricción de la movilidad, existía la posibilidad de crear problemas de cambio de residencia de las personas, al quedarse estas "atrapadas" en otros países de los cuales no eran residentes.

Cada país tiene una legislación interna referente a la residencia fiscal, tanto de las personas físicas como jurídicas. Para que una persona física sea considerada residente en España, como norma general⁸, debe permanecer en el país más de 183 días en un año natural y radicar en España el núcleo o base de sus actividades o intereses económicos.

Desde la OCDE plantean dos situaciones respecto a este asunto; la primera en la que una persona por motivos personales o familiares estuviese en otro país cuando se impusieron las medidas de confinamiento; para este organismo es poco probable que ante una situación de excepcionalidad, como es el caso, se pudiesen crear obligaciones fiscales, pero si se llegasen a crear y existen convenios de doble imposición entre los países, CDI de ahora en adelante, este hecho no debería tener repercusiones fiscales.

El segundo caso del que se pronuncia la OCDE es el de aquellos trabajadores expatriados y que, con la situación de crisis por el Covid-19, deciden volver a su antiguo país de residencia, pudiendo perder la residencia actual o existir el caso de no haberla obtenido nunca al no cumplir con los requisitos necesarios del nuevo país; si se da esta circunstancia y existe CDI entre los países no llegaría a considerarse residente de su antiguo país por estar residiendo temporalmente en este, dada la excepcionalidad de la situación. Pero en el caso de que se produzcan situaciones de doble residencia por cumplir los requisitos en ambos países, se utilizarían las reglas para resolver los casos de doble residencia del art.4 del MCOCDE⁹, que se basa principalmente en establecer en qué lugar se encuentra el hogar permanente; si esto no es posible de determinar, se buscarían otras pruebas como el centro de intereses vitales y la nacionalidad.

⁸ Agencia Estatal BOE (2006). Regulado en el artículo 9 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, *del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio*. «BOE» núm. 285, de 29/11/2006.

⁹ OCDE (2017). Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio. Recuperado de: https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/modelo-de-convenio-tributario-sobre-la-renta-y-sobre-el-patrimonio-version-abreviada-2017_765324dd-es (Consulta: marzo 2021)

3.1.2. Residencia de una empresa, lugar de gestión efectiva

Con la posible disgregación de los directivos de una empresa, socios y otros altos ejecutivos, creó la preocupación del cambio de lugar de gestión efectiva de la compañía, lo que podría conllevar un posible cambio de residencia fiscal. Como en el caso de las personas físicas, cada país tiene una normativa interna sobre lo que se considera el domicilio fiscal en su país, en España esto está regulado en el art.8 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (*Ley 27/2014, 27 de noviembre*).¹⁰ que dice que:

«Se considerarán residentes en territorio español las entidades en las que concurra alguno de los siguientes requisitos:

- a) Que se hubieran constituido conforme a las leyes españolas.*
- b) Que tengan su domicilio social en territorio español.*
- c) Que tengan su sede de dirección efectiva en territorio español.*

A estos efectos, se entenderá que una entidad tiene su sede de dirección efectiva en territorio español cuando en él radique la dirección y control del conjunto de sus actividades.... se presume cuando sus activos principales, directa o indirectamente, consistan en bienes situados o derechos que se cumplan o ejerciten en territorio español, o cuando su actividad principal se desarrolle en éste»

En cuanto a esta preocupación, la OCDE determina que se han de examinar todas las circunstancias para considerar el lugar habitual y ordinario de la gestión efectiva de la empresa y no tener en cuenta los periodos excepcionales como es el caso de la situación de crisis por Covid-19.

3.1.3. Creación de establecimientos permanentes

Los establecimientos permanentes, EP de ahora en adelante, son aquellos que constituye una empresa en un Estado, del que no se considera residente, debido a las transacciones continuadas o habituales en este, creando así la obligación de gravamen en este Estado. Se consideran EP las sucursales, oficinas, fábricas, talleres, tiendas u otros establecimientos similares o de explotaciones, exploración o extracción de recursos naturales y las obras de construcción dependiendo de su duración. La constitución de EP está regulado en la normativa española mediante el RDL 5/2004,

¹⁰ Agencia Estatal BOE (2014). Ley 27/2014, de 27 de noviembre, *del Impuesto sobre Sociedades*. Artículo 8. *Residencia y domicilio fiscal*. Boletín Oficial del Estado núm.288 de 28/11/2014.

por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR), y también lo define el art.5 del Modelo de la OCDE.

En este sentido la recomendación y opinión de la OCDE es que en caso de que, por situaciones derivadas de fuerza mayor por Covid-19, un trabajador deba realizar teletrabajo en una jurisdicción distinta a la del centro de trabajo habitual, lo que podría conllevar el riesgo de establecimiento de EP por oficina, esto no crearía automáticamente un EP para la empresa, porque para que sea considerado EP debe evaluarse si este emplazamiento está a disposición de la empresa o no, esto solo existirá cuando se utilice de forma continuada y sea la empresa quién, al no proporcionar un despacho a un empleado, "obligue" al trabajador a utilizar su domicilio, en este caso podríamos hablar de la constitución de un EP, pero esto no ocurre con las circunstancias del Covid-19, en que los trabajadores han estado confinados en sus casas por fuerza mayor y no por imposición de la empresa, por lo que este hecho no crearía EP y por lo tanto no crearía obligaciones tributarias por este motivo.

Otra figura que tiene en cuenta la OCDE es la del trabajador que actúa como Agente dependiente, que es la persona que actúa por cuenta de la empresa representándola en distintos países, pudiendo dar lugar a un EP aunque la empresa no disponga de un lugar físico en ese Estado, según explica el art. 5 del MCOCDE.

Si un trabajador de estas características está formalizando acuerdos y, como consecuencia del cierre de fronteras, está en otro país se tendría que observar si el Agente dependiente realiza estas tareas de forma habitual para la empresa y si ya las realizaba con anterioridad a la crisis del Covid-19, lo que sí correspondería con los criterios de que es constituyente un EP, por el contrario si se trata de períodos cortos y en casos extraordinarios justificados por la excepcionalidad de la situación de crisis, no se puede considerar que se haya creado un EP.

3.1.4. Trabajadores transfronterizos

Los trabajadores transfronterizos son aquellos empleados residentes de un Estado que viajan diariamente a otro Estado para ejercer su trabajo.

Como norma general, según el art. 15 del MCOCDE, los sueldos, salarios y otras retribuciones estarán sometidos solo a gravamen del país de residencia. En España esto se cumple con los trabajadores residentes de Francia y Portugal, pero en el caso

de Marruecos, al no existir en el CDI ninguna cláusula especial, tributan en España por los rendimientos obtenidos por su trabajo.¹¹

Como consecuencia de la pandemia y de las restricciones de la movilidad, muchas personas comenzaron a teletrabajar creando un posible cambio de consideración del lugar efectivo del trabajador transfronterizo, lo que podría provocar cambios en la aplicación de algunas disposiciones especiales, como tratados bilaterales en que hay consideraciones como cuántos días ha de trabajar fuera para ser considerado trabajador transfronterizo, pudiendo generar cambios en la aplicación de impuestos por parte de la empresa empleadora, en este sentido la OCDE no se pronuncia, pero sí induce a los gobiernos para que creen políticas que ayuden a reducir las cargas tributarias y con esto también los costes administrativos de gestionar la situación.

Además, para estimular el mantenimiento del empleo, desde los distintos Estados han estado otorgando subvenciones, desde la OCDE para dar respuesta a cómo considerar estas retribuciones obtenidas por los trabajadores, indica que estos deben ser atribuibles al lugar donde el empleo se venía desarrollando hasta el momento, basándose en el art.15 de los CDI del Modelo de la OCDE, referente a la Renta del empleo, donde esta consideración de salario se asemeja a los abonados por despido a modo indemnizatorio.

3.2. Efectos de la suspensión de la libre circulación entre países

Además de todos los efectos económicos por la retracción del comercio mundial, a consecuencia no solo del Covid-19 sino también por las medidas para frenarlo, muchos países estaban ante una situación de vulnerabilidad económica, a lo que la Comisión Europea, organismo que se encarga de velar por los intereses generales de la UE, reaccionó recomendando a los países miembros de la Unión que tengan un control de las Inversiones Extranjeras Directas, IED de ahora en adelante, con la finalidad de proteger los activos y sectores más importantes de cada país y del conjunto de la Unión, centrándose en el ámbito sanitario, de investigación médica y biotecnología, por la gran relevancia que tienen estos sectores en estos momentos de pandemia.

¹¹ Agencia tributaria. Ver al respecto: https://www.agenciatributaria.es/...Trabajadores_fronterizos.html (Consulta: abril de 2021).

Con este objetivo la Comisión ha emitido un comunicado¹², publicado el 25 marzo de 2020, el cual hace referencia a las orientaciones con que se cuenta desde la UE para controlar la IED de empresas no pertenecientes a la Unión.

La IED son transferencias de capital de entidades económicas, que pueden ser individuos, empresas o gobiernos, con la intención de invertir a largo plazo en otros países mediante creación de empresa o participaciones relevantes en empresas ya existentes.

Desde la UE han mantenido y mantienen una postura abierta a la libre circulación de capitales, pero siendo conscientes de que aunque hace años se consideraba que toda inversión era positiva para los países también entraña un riesgo considerable para los mismos si sectores importantes del país, como energía, agua, telecomunicaciones y transporte, pueden ser controlados por entidades extranjeras, pudiendo provocar un riesgo en la seguridad nacional y el orden público.

Por este motivo en 2019, mediante el reglamento 2019/452, La Comisión Europea adoptó por primera vez, a escala de la Unión, un mecanismo de cooperación entre países para controlar la IED, este mecanismo consiste en la obligación de que todos los países miembros, así como la comisión, tienen la obligación de intercambiar información y emitir dictámenes sobre las IEDs que se estén llevando a cabo en los Estados miembros de la UE.

3.2.1. Inversión Extranjera Directa en España

En España, con el RD 1816/1991, sobre transacciones económicas con el exterior, en un contexto de reciente entrada en la Unión Europea, donde existía un margen transitorio para ir aplicando las directrices y normas dictadas por este organismo, fue cuando se eliminaron las restricciones a las inversiones extranjeras, sin perjuicio de poder someter a control aquellas que pudiesen comprometer la soberanía de la economía o la defensa nacional.

Para proteger los sectores importantes en el país, son dos las normas que se crearon, el RD 664/1999, de 23 de abril, sobre inversiones exteriores, y la Ley 19/2003, de 4 de julio, sobre régimen jurídico de los movimientos de capitales. En el

¹² Comisión Europea (2020). Comunicado de la comisión. *Orientaciones para proteger activos y tecnología europeos críticos en la crisis actual*. Bruselas, 25 de marzo de 2020. Recuperado de: https://ec.europa.eu/spain/sites/default/files/20200325_covid19-commission-presents-orientations-to-protect-actives-and-european-technology-on-actual-crisis_es.pdf (Consulta: abril 2021).

primer RD se pretende proteger el sector de defensa nacional y en el segundo, como su nombre lo indica, trata sobre normas para regular las condiciones de los movimientos de capitales, con la intención de prevenir el blanqueo de dinero. Sin embargo, en ambos se reitera la libertad de los movimientos de capital en la mayoría de casos, salvo prohibiciones comunitarias haciendo referencia al Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea, donde se proclama no solo la libertad de movimientos de capital entre los estados miembros de la unión, a su vez también la de estos estados miembros con terceros países. Aun así, en ese tratado reconoce el derecho de los países de la comunidad a poder establecer mecanismos referentes a recopilar información o tomar medidas justificadas referentes a la seguridad u orden público concerniente a cada Estado miembro.

Por este motivo, cuando comenzó la crisis sanitaria del Covid-19, desde la Comisión Europea, continuando con su política de libertad de movimientos de capitales, hace referencia a la especial situación de vulnerabilidad económica que atraviesan los países, recordando a los estados miembros las recomendaciones sobre la IED con especial cuidado en los sectores de la sanidad por temor a que desde países de fuera de la Unión quisieran aprovechar el caos de la pandemia para hacerse con sectores importantes.

Así, en este contexto, el 17 de marzo, solo unos días después del estado de alarma e incluso antes de la comunicación de la Comisión Europea sobre las preocupaciones de las posibles IEDs, se modifica la Ley 19/2003 mencionada anteriormente¹³, añadiendo el artículo 7bis que trata sobre la suspensión de determinadas inversiones extranjeras directas en España.

El punto uno de este artículo reitera que se considera IED las realizadas por residentes de países de fuera de la UE y de la Asociación Europea de Libre Comercio, cuando el inversor con la operación obtenga una participación igual o superior al 10% del capital de la sociedad española o que pueda ostentar de forma efectiva gestión o control en dicha sociedad.

Posteriormente, el 31 de marzo¹⁴, fue modificado el punto anterior añadiendo que también se considerarán IED las realizadas por residentes de países de la Unión

¹³ Agencia Estatal BOE (2020). Modificada por la disposición final cuarta del Real Decreto Ley 8/2020, *sobre medidas urgentes y extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del Covid-19*. «BOE» núm. 73, de 18/03/2020.

¹⁴ Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, *por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19*. «BOE» núm. 91, de 01/04/2020.

cuando la titularidad real, control directo o indirecto de un 25% del capital o derechos de votos, sea de residentes de fuera de la UE.

El punto dos suspende el régimen de liberalización de las inversiones extranjeras directas en España, que se realicen en los sectores que afectan al orden público, la seguridad pública y a la salud pública.

Los sectores que menciona este punto, en el apartado a), son los referidos a infraestructuras físicas o virtuales de los sectores de energía, transporte, agua, sanidad, comunicaciones, medios de comunicación, tratamiento o almacenamiento de datos (en particular los personales), aeroespacial, de defensa, electoral o financiera, infraestructuras críticas contempladas en la Ley 8/2011.

En los demás apartados b) y c) hace referencia a los sectores tecnológicos, como la inteligencia artificial, robótica, ciberseguridad, nanotecnologías y biotecnologías y hace hincapié en el sector de energía especialmente el eléctrico y los hidrocarburos.

En los puntos siguientes, del 3 al 5, se suspende la IED de cualquier sector cuando el inversor esté controlado por gobiernos o instituciones públicas de terceros países, cuando éste haya realizado operaciones en sectores críticos en otro estado miembro o si se ha abierto un procedimiento, administrativo o judicial, en contra de este inversor en cualquier Estado.

La suspensión de la liberación de la IED se explica por la extraordinaria situación que atraviesa el país, por lo que, para poder controlarlas se han establecido mecanismos de autorización administrativa previa, sin las cuales la transacción no tendría validez ni efectos jurídicos, pudiendo ser revertida si se legalizase posteriormente, pero esto sería motivo de sanción para el inversor. Además, el RDL 11/2020, de 31 de marzo, fija un importe de forma transitoria, hasta que el correspondiente reglamento se desarrolle, en el cual las operaciones inferiores a 1 millón de euros no necesitarán de esta autorización previa para poder hacerse efectivas.

En el último punto de este artículo del RDL 8/2020, el punto 6, en un principio habla de temporalidad de esta medida, a lo cual el RDL 11/2020 corrige suprimiendo este apartado, por lo tanto, se entiende que esta medida estará vigente de forma permanente hasta que se disponga otra cosa.

Tal cosa, ocurre el 17 de noviembre de 2020, mediante la disposición transitoria única del RDL 34/2020, que dispone que el régimen de suspensión de liberación de determinadas IED, para los países fuera de la UE y de la Asociación Europea de libre comercio, estará vigente hasta el 30 de junio de 2021 para la inversión en empresas cotizadas de España o que superen la inversión de 500 millones de euros en el caso de empresas que no estén cotizando en el mercado de valores.

Capítulo 4: Medidas fiscales frente al Covid-19

4.1. Flexibilización en el pago de las deudas tributarias

España, como muchos otros países, sufrió grandes consecuencias con la aparición del coronavirus, con cifras de contagios muy elevadas y cifras de muertos alarmantes a finales de marzo de 2020¹⁵, siendo necesario declarar la situación de estado de alarma con todas las medidas de confinamiento y una paralización casi total de la economía.

En este contexto, por un lado con la necesidad de la Hacienda Pública española de seguir recaudando impuestos y por otro las empresas que, sin poder seguir realizando la actividad normal, no tenían liquidez necesaria para hacer frente a estos pagos. Por tanto, se tuvieron que implementar diferentes medidas fiscales para hacer frente a esta situación, todas estas medidas que se comentarán a continuación fueron más bien "sobre la marcha", y es que aunque desde distintos sectores esto ha sido muy criticado por la falta de claridad en algunas disposiciones¹⁶, se entiende que la situación, totalmente de excepcionalidad e inesperada, hacía que fuese complicado poder dar alcance y soluciones a todos los sectores de una forma inmediata y eficaz.

4.1.1. Aplazamiento de las deudas tributarias

Una de las primeras medidas, en cuanto al ámbito tributario, fue la adoptada en el art.14 del RDL 7/2020, de 12 de marzo¹⁷, que reguló el aplazamiento de las deudas tributarias de todas las liquidaciones y autoliquidaciones que finalizaban desde el 13

¹⁵ Sobre este tema ver: https://www.ine.es/experimental/defunciones/experimental_defunciones.htm

¹⁶ Sobre este tema ver: Carbajo Nogal Carlos y Mata Sierra María Teresa (2020). *La adaptación del ámbito tributario estatal a la crisis del Covid-19 desde una perspectiva crítica*. Revista jurídica de la ULE, 7, 2020 pp. 33-62.

¹⁷ Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto-ley 7/2020, de 12 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes para responder al impacto económico del COVID-19. «BOE» núm. 65, de 13/03/2020.

de marzo hasta el 30 de mayo de 2020, a solicitud del interesado y siendo aprobado siempre que se cumpliesen los requisitos del artículo 82.2 a) de la ley 58/2003, General Tributaria, que hace referencia a la dispensa total o parcial de las garantías, para aquellas deudas que resulten inferior a la fijada en la normativa y que actualmente es hasta un importe de 30.000€, según la orden HAP/2178/2015, teniendo en cuenta la totalidad de la deuda del contribuyente, incluidos los aplazamientos o fraccionamientos pendientes de resolver, autorizados que estén pendientes de pago, no aceptados, etc. Otro requisito para poder solicitar este aplazamiento fue que solo se podían acoger a esta medida las personas o entidades con un volumen de ventas inferior a 6.010.121,04€ en el año 2019.

Así, el mencionado aplazamiento tenía la condición de 6 meses, donde el obligado al pago no efectuaría ningún ingreso hasta pasado este tiempo, sin que se generaran intereses de demora en los primeros 4 meses.¹⁸

Un cambio importante fue que el aplazamiento también podía incluir aquellas deudas que la Ley General Tributaria normalmente no permite, como son las reguladas en el art. 65.2, siendo posible aplazar las retenciones y pagos a cuenta, tributos repercutidos y pagos fraccionados del IS.

Esta medida se había vuelto a redactar en el RDL 35/2020, de 22 de diciembre¹⁹, para aquellas declaraciones y autoliquidaciones que finalizaran entre el 1 y el 30 de abril de 2021, pero fue derogada por el RDL 5/2021, de fecha de 12 de marzo, que la volvió a redactar cambiando los 3 meses de inaplicación de intereses por 4 meses como se había establecido con anterioridad.

4.1.2. Suspensión de plazos de pago de la deuda tributaria

El 17 de marzo, unos días más tarde de las medidas de aplazamiento, en el RDL 8/2020 se pueden encontrar sólo 2 artículos que hacen referencia al ámbito tributario, siendo el artículo 33 es más relevante, pese a no dar una solución real a lo solicitado por los contribuyentes²⁰, en el punto uno del mencionado artículo trata sobre la suspensión de plazos de pago de la deuda tributaria resultante de liquidaciones

¹⁸ En un principio en la norma la inaplicación de intereses era de 3 meses, ampliándose a 4 por la Disposición transitoria segunda del Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, *por el que se adoptan medidas complementarias en materia agraria, científica, económica, de empleo y Seguridad Social y tributarias para paliar los efectos del COVID-19*. (Agencia Estatal, 2020) Boletín Oficial del Estado núm.150, de 27/05/2020.

¹⁹ Agencia Estatal BOE (2020) Artículo 8 del Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, *de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria*. «BOE» núm. 334, de 23/12/2020.

²⁰ Sobre este tema ver: AEDAF (2020). 18 de marzo de 2020 <https://www.aedaf.es/es/prensa-y-actualidad/noticias/aedaf-reclama-al-gobierno-mayor-solidaridad-con-los-contribuyentes> (Consulta: abril 2021).

notificadas por la Administración y otros vencimientos de plazos de gestión y recaudación como los fraccionamientos y aplazamientos que no hayan concluido a la fecha, es decir, aquellas notificaciones realizadas antes del 18 de marzo sin que haya concluido el periodo de pago voluntario, el vencimiento se extendería al 30 de abril y para aquellos plazos comunicados después del 18 de marzo, fueron ampliados hasta el 20 de mayo de 2020, todo esto salvo que el plazo inicial del vencimiento sea posterior, en cuyo caso se aplicaría el vencimiento original.

Finalmente, como la situación de crisis no remitía, el 22 de abril se modificaron los plazos señalados en el párrafo anterior, ampliando ambos, tanto el plazo del 30 de abril como el del 20 de mayo, hasta el 30 de mayo de 2020.²¹

Respecto a los efectos de duración máxima de los procedimientos de aplicación de los tributos, sancionadores y de revisión tramitados por la AEAT y los efectos de los plazos de prescripción del artículo 66 de la LGT, Ley 58/2003, de 4 años para que la Administración pueda determinar la deuda tributaria y exigir el pago de deudas liquidadas y autoliquidadas, así como también el derecho de los contribuyentes de solicitar la devolución de ingresos indebidos, se estableció, en el RDL 8/2020, que no computarían a estos efectos los días transcurridos desde el 18 de marzo hasta el 30 de abril, pudiendo en este periodo la Administración realizar los trámites imprescindibles.

Este periodo de suspensión de 44 días fue modificado en dos ocasiones, la primera mediante la disposición adicional novena del RDL 11/2020, de 31 de marzo, que estableció que la suspensión sería desde el establecimiento del estado de alarma hasta el 30 de abril, sumando 4 días más al periodo inicialmente establecido, y la segunda modificación fue realizada mediante la disposición adicional primera del RDL 15/2020, que estableció finalmente este periodo desde el 14 de marzo al 30 de mayo de 2020, siendo un total de 78 días de suspensión.

Otra medida fue la realizada por el RDL 11/2020, en su disposición adicional octava, que amplió los plazos para interponer recursos de reposición o reclamaciones económico administrativas, reguladas por la LGT y sus reglamentos de desarrollo, interrumpiéndose desde el 14 de marzo hasta el 30 de mayo, según modificación realizada después por el RDL 15/2020, aplicándose a los supuestos donde no hubiese finalizado el plazo de un mes desde el día siguiente de la notificación de acto o resolución impugnada a fecha 13 de marzo, y también en los casos donde no se

²¹ Agencia Estatal BOE (2020). Mediante la disposición adicional primera del Real Decreto-ley 15/2020, de 21 de abril, *de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo*. «BOE» núm. 112, de 22/04/2020.

hubiera notificado el acto administrativo o resolución del recurso o reclamación. Esta medida también se aplica al ámbito tributario de las Haciendas Locales.

4.2. Medidas tributarias en el IS, IVA y otros impuestos

En la disposición adicional tercera del RD 463/2020, por el que declaró el estado de alarma, se estableció en un primer momento la suspensión de plazos administrativos, reanudándose en el momento que perdiera vigencia el Real Decreto o sus prórrogas. Con esta disposición en un primer momento se entendió que se suspendían todos los plazos administrativos, incluidos los plazos tributarios de declaraciones y autoliquidaciones, a lo que unos días más tarde el ejecutivo, para rectificar esta situación, publicó el Real Decreto 465/2020, de 17 de marzo²², con un artículo único que entre otras medidas modificaba la disposición adicional tercera del mencionado RD en el punto 4 y añadiéndose dos nuevos apartados, el 5 y 6, donde aclara que no se suspenderán los procedimientos administrativos referentes a la afiliación, liquidación y cotizaciones a la seguridad social ni los plazos tributarios de declaraciones y autoliquidaciones, siendo todo esto un motivo de preocupación para los contribuyentes.

Si bien finalmente, después de las continuas quejas de colectivos de asesorías y empresarios²³, que reclamaban que con una situación de extrema excepcionalidad, en que no existía la libertad de movimientos, donde era complicado poder reunir toda la información para las correspondientes autoliquidaciones y otros procedimientos, se escuchó por fin lo que se estaba pidiendo. Por tanto, un mes después del estado de alarma con el RD 14/2020²⁴, se dispone que los obligados tributarios con unas ventas no superiores a 600.000€ en el año 2019, excepto los grupos consolidables, pueden presentar y liquidar las declaraciones y autodeclaraciones, que a la fecha no estuvieran vencidas, hasta el 20 de mayo de 2020.

Esta medida llega sólo con unos días de antelación al vencimiento inicial, que es el 20 de abril para el primer trimestre y en el caso de las domiciliaciones bancarias al ser unos cinco días antes del mencionado plazo, ya casi no hay tiempo, por tanto

²² Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto 465/2020, de 17 de marzo, *por el que se modifica el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo*. «BOE» núm. 73, de 18 de marzo de 2020, páginas 25944 a 25945 (2 págs.)

²³ Ver al respecto AEDAF (2020). Petición de 25 de marzo de 2020. Recuperada de: <https://www.aedaf.es/es/prensa-y-actualidad/noticias/tercera-reiteracion-de-la-peticion-conjunta-de-las-asociaciones-y-colegios-profesionales-tributarios-integrantes-del-foro-profesional-tributario>. (Consulta: abril de 2021)

²⁴ Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto-ley 14/2020, de 14 de abril, *por el que se extiende el plazo para la presentación e ingreso de determinadas declaraciones y autoliquidaciones tributarias*. «BOE» núm. 105, de 15/04/2020.

existía también la problemática de aquellas presentaciones que se hubiesen realizado ya por los contribuyentes, a lo que el ejecutivo respondió que aunque se hubiesen domiciliado ya, el pago igualmente sería el 20 de mayo de 2020.

Así, los impuestos más importantes como son el IVA, los pagos de retención de alquileres, los modelos de pagos a cuenta del IRPF de personas físicas y sociedades que cumplieran con los requisitos establecidos, pudieron aplazar la presentación y el ingreso hasta la fecha antes señalada.

4.2.1. Impuesto al Valor Añadido

Una de las medidas que se han hecho efectivas en el impuesto al valor añadido, para intentar frenar el impacto económico generado por las consecuencias del Covid-19, fue la encontrada en el artículo 44 del RDL 11/2020, de 31 de marzo, donde el Gobierno pretende dar una solución al problema del pago de algunos suministros a las Pymes y autónomos. Como la misma normativa indica, para señalar lo que es una Pyme se utilizará la definición del Reglamento (UE) (Comisión Europea, 2014)²⁵, que dice que:

«Se considerará empresa toda entidad, independientemente de su forma jurídica, que ejerza una actividad económica.....La categoría de microempresas, pequeñas y medianas empresas (PYME) está constituida por las empresas que ocupan a menos de 250 personas y cuyo volumen de negocios anual no excede de 50 millones EUR o cuyo balance general anual no excede de 43 millones EUR.»

Así, a estos colectivos, siendo los más castigados por los problemas de liquidez, se les permitió solicitar a las compañías eléctricas, de gas natural, gases manufacturados y gases licuados no pagar las facturas que contengan días dentro del periodo del estado de alarma.

Por otra parte, aquellas compañías que se les haya suspendido el abono por este motivo se les eximió del pago del IVA, del Impuesto Especial de la Electricidad y del Impuesto Especial de Hidrocarburos en los casos en que exista, todo esto hasta que el pago se haya efectuado de forma completa o pasados 6 meses desde que finalizara en estado de alarma, debido a que en estos 6 meses, según la norma, es

²⁵ Comisión Europea (2014), Anexo 1 del Reglamento (UE) nº 651/2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado. Bruselas, 17 de junio de 2014.

cuando se regularizaría las cantidades pendientes de pago cobrándose en partes iguales en cada factura.

El RDL 15/2020, de 21 de abril, también trajo medidas fiscales referente al IVA, entre las que podemos encontrar el artículo 8 que estableció una exención temporal de este impuesto, desde el 23 de abril al 31 de julio de 2020, en las compras nacionales e internacionales de bienes relacionados en el anexo 1 que incluye esta norma, todos productos del ámbito sanitario adquiridos por entidades de Derecho Público, clínicas o centros hospitalarios, o entidades privadas de carácter social descritas en el art.20.3 de la Ley 37/1992. Esta medida fue prorrogada en varias ocasiones, la primera hasta el 31 de octubre de 2020, que además amplió los productos en que se podía aplicar el tipo impositivo del 0% incluidos en el anexo de esta misma normativa²⁶, la segunda desde el 1 de noviembre hasta el 30 de abril de 2021 aplicándose sobre los productos incluidos en el anexo del RDL que lo prorrogó²⁷ y finalmente el 27 de abril de 2021 se dispuso que con efectos desde el 1 de mayo al 31 de diciembre de 2021 se aplicaría el tipo del 0% en los productos sanitarios detallados en el anexo de esta última normativa²⁸, documentándose todas estas operaciones en factura como operaciones exentas.

En la disposición final segunda de esta misma ley, podemos encontrar una modificación a la Ley del IVA, 37/1992, añadiendo en el apartado dos.1 del apartado 2º, que corresponde a los productos de aplicación del 4% de IVA, los libros, periódicos y revistas electrónicos, siempre que estos, al igual que los libros, periódicos y revistas en formato físico, su contenido no sea única o fundamentalmente publicidad. La consideración del contenido de publicidad aceptado también ha sufrido una variación, antes se consideraba que estos productos contienen exclusivamente publicidad cuando más de 75% de los ingresos que proporcione a su editor sea por este concepto, ahora cuando estos ingresos sean superior al 90% es cuando se considera que este producto contiene exclusivamente publicidad, relajando un poco la medida en este sentido también.

Otra reducción que encontramos en el IVA, fue el producido en las mascarillas que pasaron de una aplicación general del 21% al tipo reducido del 4%, siendo de

²⁶ Agencia Estatal BOE (2020). Disposición adicional séptima del Real Decreto-ley 28/2020, de 22 de septiembre, *de trabajo a distancia*. «BOE» núm. 253, de 23/09/2020.

²⁷ Agencia Estatal BOE (2020). Artículo 6 del Real Decreto-ley 34/2020, de 17 de noviembre, *de medidas urgentes de apoyo a la solvencia empresarial y al sector energético, y en materia tributaria*. «BOE» núm. 303, de 18/11/2020.

²⁸ Agencia Estatal BOE (2021). Disposición adicional primera del Real Decreto-ley 7/2021, de 27 de abril, *de transposición de directivas de la Unión Europea en las materias de competencia, prevención del blanqueo de capitales, entidades de crédito, telecomunicaciones, medidas tributarias, prevención y reparación de daños medioambientales, desplazamiento de trabajadores en la prestación de servicios transnacionales y defensa de los consumidores*. «BOE» núm. 101, de 28/04/2021.

aplicación en las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias desde el 19 de noviembre de 2020 al 31 de diciembre del 2021²⁹, en base al Acuerdo de la Comisión Interministerial de Precios de los Medicamentos, de 12 de noviembre de 2020.

El 22 de diciembre, mediante la disposición final séptima del RDL 35/2020³⁰, se determinó aplicar el tipo 0% en el IVA, documentándose en factura como operaciones exentas, desde el 24 de diciembre 2020 hasta el 31 de diciembre de 2022 a los siguientes bienes y prestaciones de servicios:

- Entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de productos sanitarios para diagnosticar in vitro el virus SARS-CoV-2.
- Entregas de vacunas contra el SARS-CoV-2 autorizadas por la Comisión Europea.
- El transporte, almacenamiento y distribución relacionadas con las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias detalladas en los puntos anteriores.

La norma prevé que lo anterior también es de aplicación para el régimen especial de recargo de equivalencia siendo el tipo de recargo aplicado del 0%.

4.2.2. Impuesto sobre Sociedades

Como ya se ha comentado anteriormente, el RDL 14/2020 de 14 de abril permitió aplazar la presentación e ingreso de los pagos a cuenta del impuesto de sociedades para aquellas empresas que no superasen la cifra neta de negocios de 600.000€ anuales el año anterior, hasta el 20 de mayo, dando solución a muchas microempresas, pero dejando a bastantes pequeñas empresas fuera de esta opción.

Con el RDL 15/2020³¹, de 21 de abril, en su artículo 9, dispuso de una opción extraordinaria por la modalidad de pagos fraccionados, dando la posibilidad que aquellas empresas que les resultase de aplicación la medida redactada en el párrafo anterior, podían ejercitar la opción del pago fraccionado del art.40.3 de la LIS, correspondiente al primer pago fraccionado en su periodo ampliado, que se realiza

²⁹ Agencia Estatal BOE (2020). Mediante el art.7 del RDL 34/2020, de 17 de noviembre, *de medidas urgentes de apoyo a la solvencia empresarial y al sector energético, y en materia tributaria*. «BOE» núm. 303, de 18/11/2020.

³⁰ Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, *de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria*. «BOE» núm.334 de 23 de diciembre de 2020.

³¹ Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto-ley 15/2020, de 21 de abril, *de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo*. «BOE» núm. 112, de 22/04/2020.

multiplicando sobre la base imponible, en este caso de los 3 primeros meses del año natural, por cinco séptimos del tipo de gravamen.

Para aquellas sociedades que no superasen los 6 millones de euros de ventas el año anterior al periodo impositivo iniciado el 1 de enero, y que no se hubiesen podido beneficiar de la medida de aplazamiento mencionada, se les permitió poder calcular el importe del pago fraccionado correspondiente al segundo periodo, que correspondía al ingreso y presentación desde el 1 al 20 de octubre de 2020, sobre la base imponible de los periodos del mismo año natural que en este caso sería la base imponible de los primeros 9 meses. Modalidad que es obligatoria en el caso de empresas cuyas ventas los 12 meses anteriores haya sido de más de 6 millones de euros.

Otra medida a destacar, que tiene relación con las obligaciones formales de las sociedades, fue la suspensión del plazo de 3 meses para la formulación de las cuentas anuales desde el cierre del ejercicio y, si existiese, del informe de gestión y otros documentos obligatorios durante el estado de alarma³² y que más tarde se modificó hasta el 1 de junio cuando comenzaría a contar el periodo de otros 3 meses de plazo. En el caso de que las cuentas ya hubiesen sido formuladas, el plazo para la verificación contable sería de dos meses desde la finalización del estado de alarma.

Para las sociedades anónimas cotizadas estableció una normativa diferente, por lo que estas debían, en un plazo de 6 meses desde que finalizara el ejercicio, publicar las cuentas anuales auditadas y remitir a la CNMV el informe financiero junto con el informe de auditoría de estas cuentas anuales, pudiendo reunirse la junta general de accionistas dentro de los primeros 10 meses del ejercicio social.

Más tarde con el art.12 del RDL 19/2020³³, de 26 de mayo, adaptó la presentación del IS según la aprobación de las cuentas anuales, si estas no hubiesen sido aprobadas se presentaría este impuesto con las cuentas anuales disponibles, para las sociedades anónimas cotizadas son las mencionadas en el párrafo anterior y para el resto de contribuyentes las cuentas disponible serían: las cuentas anuales auditadas o las formuladas si no estuviesen auditadas o, en defecto de ambas, la contabilidad disponible llevada según la normativa contable.

En el caso que las cuentas anuales aprobadas difieran a la presentada con anterioridad, se podrá presentar una nueva autoliquidación del IS hasta el 30 de

³² Agencia Estatal BOE (2020). Art.40 del RDL 8/2020, de 17 de marzo. «BOE» núm. 73, de 18/03/2020.

³³ Agencia Estatal BOE (2020). Art. 12 del Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, *por el que se adoptan medidas complementarias en materia agraria, científica, económica, de empleo y Seguridad Social y tributarias para paliar los efectos del COVID-19*. «BOE» núm. 150, de 26 de mayo de 2020.

noviembre de 2020, que tendrá la consideración de complementaria en el caso de que el resultado en que difiere sea a favor de la AEAT, es decir cuota resultante a pagar mayor o a devolver inferior, sin aplicación de recargo por liquidación extemporánea pero que devengará intereses de demora desde el día siguiente a la finalización del plazo de los 25 días naturales posteriores a los 6 meses de finalización del periodo impositivo.

Cuando el resultado de la liquidación sea a favor del contribuyente, la nueva autoliquidación tendrá efectos desde el día de su presentación y no se aplicará el procedimiento de rectificación ni se limita a la Administración su facultad de revisión de ambas presentaciones. En caso de devolución de cantidades se aplicará según el artículo 127 de la LIS que habla sobre los procedimientos de devolución, contando los 6 meses que indica la norma a partir de la fecha del 30 de noviembre, y solo en caso de que la devolución provenga de un ingreso de la autoliquidación anterior devengará intereses de demora desde la finalización del plazo voluntario ordinario, 25 días naturales posteriores a los 6 meses de finalización del periodo impositivo, hasta la fecha de pago de la devolución.

Otra medida a destacar fue la aplicada en el IS para apoyar al sector cultural modificándose los apartados 1 y 2 del artículo 36 de la LIS³⁴, permitiendo aplicar una deducción en un 5% más en cada tramo de deducciones al aplicado antes de esta modificación para periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2020, pudiéndose aplicar a partir del periodo impositivo en que finalice la obra, excepto las producciones de animación.

Así para la inversión en producciones españolas que puedan acreditar al menos en un 50% de gastos incurridos en España y que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial, además de una serie de requisitos determinados en la norma, dan derecho al productor a deducir en un 30% hasta el primer millón de base de la deducción, que constituye el coste total de la producción, y un 25% sobre la inversión restante, siendo el importe máximo de deducción de 10 millones de euros, aumentando así el límite en 7 millones en comparación a antes de la modificación.

Además, se ha ampliado el límite máximo del importe de las ayudas y deducciones percibidas que era de un 50% del coste de producción, estableciéndose entre un 60 y hasta un 85% dependiendo del tipo de producción detallado en la norma.

³⁴ Agencia Estatal BOE (2020). Modificada mediante la disposición final primera RDL 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019. «BOE» núm. 126, de 06/05/2020.

También fueron modificados los importes de las deducciones de producción extranjera, siendo los mismos porcentajes de las producciones españolas, para aquellos gastos incurridos en España y detallados en la norma, cuando estos sean de al menos 1 millón de euros, excepto en el caso de producciones de animación que deben ser al menos de 200.000€, no pudiendo superar el conjunto de las deducciones y ayudas el 50% del coste de producción.

También se estableció una deducción del 30% de la base de deducción en estas producciones extranjeras, modificada por la disposición final quinta del RDL 34/2020, para inversiones inferiores a 1 millón de euros cuando el productor se encargue de la ejecución de servicios de efectos visuales.

El 23 de junio, se redactó un incremento en la deducción del IS³⁵ para el sector de la automoción que innovara tecnológicamente en los procesos productivos de la cadena de valor, para los periodos impositivos que se inicien entre el 2020 y el 2021, estableciéndolo en un 25%, cuando anteriormente la LIS, en su art.35 letra c) del apartado 2, lo contemplaba en un 12%. Esta disposición fue modificada el 17 de noviembre³⁶, aunque no modificó el periodo impositivo a aplicar, pero sí el porcentaje de la deducción, las condiciones y requisitos. Por tanto, el porcentaje a aplicar como deducción se incrementó en 38 puntos porcentuales respecto al inicial del 12% para aplicar a los gastos que se efectuaran en estos proyectos a partir del 25 de junio, pudiendo acceder a esta deducción solo aquellas empresas que tuviesen la condición de Pyme según el Anexo I del Reglamento (UE) nº 651/2014 de la Comisión, que ha sido citado anteriormente en este documento.

Si la empresa no es considerada una Pyme, el incremento de la deducción sería de solo 3 puntos porcentuales, siempre y cuando esta empresa colabore efectivamente con una Pyme en relación a las actividades de la deducción, debiendo la Pyme asumir al menos el 30% de los gastos del proyecto que servirá de base de deducción.

La deducción para la Pyme conjuntamente con las otras deducciones no pueden superar el 50% del coste del proyecto y para el resto de empresas no podrá ser superior al 15% y como tope máximo también de deducción se establece en 7,5 millones de euros por cada proyecto que el contribuyente lleve a término.

³⁵ Agencia Estatal BOE (2020). Mediante el art.7 del Real Decreto-ley 23/2020, de 23 de junio, *por el que se aprueban medidas en materia de energía y en otros ámbitos para la reactivación económica*. «BOE» núm. 175, de 24/06/2020.

³⁶ Agencia Estatal BOE (2020). Mediante la Disposición final 8.1 del Real Decreto-ley 34/2020, de 17 de noviembre, *de medidas urgentes de apoyo a la solvencia empresarial y al sector energético, y en materia tributaria*. «BOE» núm. 303, de 18/11/2020.

Este mismo RDL, de 23 de junio, modificó la LIS³⁷ en cuanto a la libertad de amortización de las inversiones realizadas en elementos nuevos del inmovilizado material referente a la cadena de valor de movilidad eléctrica, sostenible o conectada, excepto inmuebles, del sector de la automoción que se produzcan en periodos impositivos que concluyan entre el 2 de abril de 2020 y el 30 de junio de 2021 y que sean puestos a disposición del contribuyente y en funcionamiento en estas mismas fechas. Podrá aplicarse la libertad de amortización con una serie de requisitos, entre ellos que la cuantía máxima de régimen de libertad de amortización es de 500.000 euros, se ha de obtener un informe motivado que califica la inversión como apta emitido por el Ministerio de Industria Comercio y Turismo, como máximo hasta 2 meses de la puesta en funcionamiento del inmovilizado y mantener el nivel de empleo, que se medirá según la plantilla media de 2019, durante 24 meses después del inicio del periodo impositivo en que el inmovilizado entró en funcionamiento.

La ley también aclara que las entidades de reducida dimensión pueden aplicar la libertad de amortización regulada en esta disposición o según el artículo 101 de la LIS.

Otra de las modificaciones que sufrió la LIS³⁸ fue la que estableció que el régimen fiscal de las autoridades portuarias, para los periodos impositivos que se inicien el 1 de enero de 2020 y que no hayan finalizado el 9 de julio de 2020, dejan de estar incluidas en el artículo de parcialmente exenta del impuesto³⁹ y dejan de ser considerados gastos fiscalmente deducibles⁴⁰ los mencionados en el nuevo artículo 38 bis de la LIS, referente a las deducciones en inversiones realizadas por las autoridades portuarias, por pasar a ser objeto de deducción de la cuota íntegra.

El 22 de diciembre se modifica⁴¹, para los periodos impositivos que se inicien en 2020 y en 2021, el tiempo exigido para que sean deducibles las pérdidas por deterioro de los créditos por posible insolvencia de deudores, pudiendo aplicarse cuando hayan transcurrido tres meses desde el vencimiento de la deuda en el momento del devengo del impuesto, en lugar de los 6 meses anteriores, aplicándose para las empresas, que sean contribuyentes del IS, IRPF y del IRNR con EP en territorio español y que sean consideradas de reducida dimensión.

³⁷ Agencia Estatal BOE (2020). Se modificó la disposición final decimosexta mediante la disposición final cuarta del RDL 23/2020, de 23 de junio, «BOE» núm. 175, de 24/06/2020. Modificada después por la Disposición final octava del Real Decreto-ley 34/2020, de 17 de noviembre. «BOE» núm. 303, de 18/11/2020.

³⁸ Agencia Estatal BOE (2020). Por la disposición final sexta del RDL 26/2020, de 7 de julio, *de medidas de reactivación económica para hacer frente al impacto del COVID-19 en los ámbitos de transportes y vivienda*. «BOE» núm. 187, de 08/07/2020.

³⁹ Agencia Estatal (2014). «BOE» núm. 288, de 28/11/2014. Artículo 9.3 letra f) de la Ley 27/2014, Ley de Sociedades.

⁴⁰ Agencia Estatal (2014). «BOE» núm. 288, de 28/11/2014. Artículo 15 letra n) de la Ley 27/2014, Ley de Sociedades.

⁴¹ Agencia Estatal BOE (2020). Modificación realizada mediante el Art.14 del RDL 35/2020, de 22 de diciembre. «BOE» núm. 334, de 23/12/2020.

Se considera que una empresa es de reducida dimensión cuando cuya cifra neta de negocios del año anterior haya sido inferior a 10 millones de euros, para todo el conjunto de las actividades económicas si es el caso. Para entidades de nueva creación, el importe de la cifra neta de negocios se elevará de forma anual.

4.2.3. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Como en los demás impuestos que se han mencionado anteriormente, para los contribuyentes que desarrollan actividades económicas, no es hasta el 14 de abril que se permite el aplazamiento de la presentación e ingreso de los pagos fraccionados del IRPF, que en el caso del método de estimación objetiva aunque también se realizó el aplazamiento, estos tenían que hacer frente a las mismas cuotas establecidas en el cálculo de los módulos a lo que el RDL 15/2020, de 22 de abril, quiso dar una solución que se explicará en el siguiente apartado.

El 5 de mayo de 2020 fue modificado el incentivo fiscal al mecenazgo⁴² dando la posibilidad a los contribuyentes del IRPF de deducirse de la cuota íntegra 5 puntos porcentuales más de lo que ya disponía la norma con anterioridad, pudiendo deducir un 80% de los primeros 150€ de las donaciones realizadas y un 35% de la cantidad restante de la donación, que se amplía a un 40% en caso de que se hubiese realizado un donativo igual o superior importe, con derecho a deducción, a la misma entidad en los dos periodos impositivos anteriores.

En diciembre se dispuso una medida de incentivo fiscal sobre los gastos deducibles de los rendimientos del capital inmobiliario para el año 2021⁴³, con el objetivo de fomentar que, de forma voluntaria, los arrendadores rebajasen el precio del alquiler de locales, sin que sean compensados con posterioridad aplicando cuotas superiores, a empresarios que tuviesen actividad económica relacionada con el sector turístico, hostelería y sector del comercio⁴⁴, que no cumpliesen los requisitos para solicitar la reducción del alquiler o moratoria desarrollados en el artículo 1, 2 y 3 contemplados en este mismo RDL.

⁴² Agencia Estatal BOE (2002). Regulado en el artículo 19 de la Ley 49/2002, *sobre régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo*, «BOE» núm. 307, de 24/12/2002. Modificado mediante la disposición final segunda del RDL 17/2020, de 5 de mayo. «BOE» núm. 126, de 06/05/2020.

⁴³ Agencia Estatal BOE (2020). Mediante el art.13 del RDL 35/2020, que añadió una disposición adicional cuadragésima novena, con efectos desde el 1 de enero de 2021, en la Ley 35/2006, *del IRPF y de modificación parcial de las leyes del IS, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio*. «BOE» núm. 334, de 23/12/2020.

⁴⁴ Agencia Estatal BOE (1990). Actividades económicas clasificadas en la división 6 o en los grupos 755, 969, 972 y 973 de la sección 1ª de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas aprobadas por el RDL 1175/1990, de 28 de septiembre. «BOE» núm. 234, de 29/09/1990.

Así los arrendadores podrían computar en 2021 como gasto deducible la cantidad rebajada correspondiente a las mensualidades de enero, febrero y marzo de 2021, debiendo informar el importe de este gasto deducible separadamente en la declaración del impuesto e informando el número de identificación fiscal del arrendatario por el que se aplica este incentivo, debido a que en el caso de parentescos hasta el segundo grado y partes vinculadas no será de aplicación este incentivo fiscal.

El artículo 15 de este mismo RDL redactó que tendrán la consideración de gasto deducible, del rendimiento del capital inmobiliario, el saldo de dudoso cobro referente a las cantidades pendientes de pago por los arrendatarios, para los ejercicios 2020 y 2021, cuando hayan transcurrido 3 meses desde el impago, en lugar de los 6 meses establecidos en el artículo 13.e) en el apartado 2º del Reglamento del IRPF.

El artículo 1 del RDL 39/2020⁴⁵, de 29 de diciembre, trató sobre cómo afectaría la prestación del ingreso mínimo vital, establecido en el RDL 20/2020 de 29 de mayo, en el impuesto sobre la Rentas de las Personas Físicas⁴⁶, estableciendo la exención hasta un importe anual de 1,5 veces el IPREM en conjunto de esta prestación de la Seguridad Social del Ingreso Mínimo Vital con la renta mínima de inserción otorgada por las CCAA y otras ayudas autonómicas y locales establecidas para atender a personas con necesidades económica o colectivos en riesgo de exclusión social ya detalladas anteriormente en la norma.

4.2.3.1. Régimen en Estimación objetiva

El régimen de estimación objetiva es aquel que se rige por tablas para unas determinadas actividades⁴⁷ y que, en base a unos baremos de estimación anual, se establecen las cuotas correspondientes del pago fraccionado del IRPF y de la cuota del régimen simplificado del IVA.

Como se ha comentado anteriormente, aunque para los contribuyentes del método de estimación objetiva podían aplazar los pagos según los requisitos del RDL 14/2020, de 14 de abril, estos tendrían que seguir haciendo frente a la misma cuota tal

⁴⁵ Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto-ley 39/2020, de 29 de diciembre, *de medidas financieras de apoyo social y económico y de cumplimiento de la ejecución de sentencias*. «BOE» núm.340, de 30/12/2020.

⁴⁶ Agencia Estatal BOE (2006). Modificando con fecha 01/06/2020 el artículo 7 letra y) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, *del IRPF y de modificación parcial de las leyes del IS, IRNR y sobre el Patrimonio*. «BOE» núm. 285, de 29/11/2006.

⁴⁷ Ministerio de Hacienda (2019). Actividades incluidas en el anexo II de la orden HAC/1164/2019, orden encargada de regular los detalles del régimen por estimación objetiva para el año 2020.

y como si hubiesen estado con actividad, a lo que el RDL 15/2020, de 21 de abril, en sus artículos 10 y 11 quiso dar una respuesta.

Por una parte el artículo 10 permitió que aquellas personas que estuviesen tributando por el método de estimación objetiva pudiesen renunciar a él temporalmente, siendo aplicable desde la presentación del primer pago fraccionado del ejercicio 2020 y sin tener que renunciar por tres años, según la normativa habitual, mientras se cumpliesen los requisitos para poder volver a aplicarlo en el ejercicio siguiente, teniendo esto los mismos efectos respecto de los regímenes especiales del IVA o del IGIC.

En el artículo 11, para aquellos contribuyentes que no renunciases al método de estimación objetiva, incluidos en la Orden HAC/1164/2019, el cálculo de la cuota de los pagos fraccionados a cuenta del IRPF del periodo impositivo de 2020 se haría sin tener en cuenta los días declarados en estado de alarma como días de ejercicio de la actividad de cada trimestre natural.

A finales del año 2020, aunque ya se había tenido en cuenta en parte en el RDL 15/2020, se volvieron a redactar unas disposiciones referentes a la estimación objetiva detallándolas en mayor medida. En cuanto a la reducción del rendimiento neto de las actividades en estimación objetiva se dispuso que pasaría a ser del 20% con carácter general y del 35% para aquellas actividades más castigadas como el sector de la hostelería y del comercio⁴⁸, debiendo tenerse en cuenta para cuantificar el rendimiento neto a efectos del pago fraccionado correspondiente al cuarto trimestre del año 2020 así como para la cuota del pago fraccionado del primer trimestre del año 2021, teniendo los mismos efectos en la aplicación de la cuota del régimen especial simplificado del IVA.

Se dispuso también que los obligados tributarios que hubiesen renunciado al método de estimación objetiva en 2020 o 2021 podrán volver a aplicarlo en el ejercicio 2021 o 2022 según corresponda, siempre que cumplan los requisitos y revoquen la renuncia en diciembre del año anterior al año de aplicación del método o se realice la presentación del primer pago fraccionado en el plazo reglamentario del ejercicio de aplicación del método en estimación objetiva.⁴⁹

⁴⁸ Agencia Estatal BOE (2020). Detalladas en el Artículo 9 del Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, *de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria*. BOE núm.334 de 23/12/2020.

⁴⁹ Agencia Estatal BOE (2020). Artículo 10 Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre. «BOE» núm.334 de 23/12/2020.

Para las renunciaciones y revocaciones, que afecten a la aplicación de la estimación objetiva del IRPF, del régimen simplificado y del régimen especial de la ganadería, agricultura y pesca del IVA para el año 2021, el plazo fue fijado desde el 24 de diciembre hasta el 31 de enero de 2021 y, en el caso de que ya se hubiese optado por una de las medidas, la norma da la posibilidad de modificarla hasta el mencionado día 31 de enero.⁵⁰

Se determinó también⁵¹, que en ningún caso computarían los días naturales en que la actividad estuvo suspendida, por las medidas adoptadas por una autoridad competente, a los efectos del cálculo del pago fraccionado del método de estimación objetiva correspondiente al cuarto trimestre del año 2020. También respecto al IVA de este régimen, tampoco se tendría en cuenta los días del primer semestre en que estuvo declarado el estado de alarma como periodos de actividad en la determinación del rendimiento anual, así como tampoco los días del segundo semestre en que la actividad hubiese estado suspendida por las medidas adoptadas por una autoridad competente sin que sea necesario que estuviese declarado el estado de alarma.

Respecto a la cuantificación del personal asalariado y no asalariado tampoco computan las horas de suspensión de la actividad mencionada en el párrafo anterior y lo mismo se aplica en el caso de los módulos que tienen en cuenta la distancia recorrida y el consumo de energía eléctrica.

4.2.5. Otros impuestos

Además de las medidas que se adoptaron en los impuestos más importantes, como son el IVA, el IRPF y el IS, se aplicaron a otros como es el caso de uno de los impuestos cedidos, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos jurídicos Documentados, ITP y AJD de ahora en adelante, que se regula en el RDL 1/1993, añadiendo contenido al artículo 45.I.B mediante la disposición final primera del RDL 8/2020, de 17 de marzo, y modificado por el RDL 11/2020, de 31 de marzo, ya mencionados con anterioridad, con el fin de aliviar la carga tributaria de las novaciones contractuales de préstamos y créditos hipotecarios, dejando exenta las escrituras de formalización de la cuota gradual del impuesto de la modalidad de AJD. En un principio en la norma daba a entender que se refería a todas las medidas reguladas en el artículo 8 del RDL 8/2020, incluyendo todas las novaciones, de la vivienda habitual,

⁵⁰ Agencia Estatal BOE (2020). Artículo 12, *Plazos de renunciaciones y revocaciones al método de estimación objetiva... para el año 2021*. RDL 35/2020, de 22 de diciembre. «BOE» núm. 334, de 23/12/2020.

⁵¹ Agencia Estatal BOE (2020). Art.11 del RDL 35/2020, de 22 de diciembre. «BOE» núm. 334, de 23/12/2020.

no habitual y de inmuebles afectos a actividad económica, pero con la consiguiente modificación realizada con la disposición final primera del RDL 11/2020 se acotó la exención solo a los supuestos de moratoria de deuda hipotecaria para la adquisición de vivienda habitual.

El 26 de mayo, para ampliar la exención anterior se añadió un número 29 al artículo 45.I.B)⁵², declarando exentas del modelo de AJD las escrituras de formalización de las moratorias previstas en el art.13.3 del RDL 8/2020, art.24,2 del RDL 11/2020 de moratoria legal, que es la que regula la carencia total del pago del préstamo hipotecario aplicado a las personas físicas en situación de vulnerabilidad y por otro lado las moratorias convencionales, del art.7 del RDL 19/2020, con ejecución de Acuerdos marco sectoriales.

El 3 de julio se vuelve a modificar el artículo 45.I.B)⁵³ añadiendo un número 30, para dejar exentas de este impuesto las escrituras de formalización de las moratorias de créditos y préstamos hipotecarios, así como los arrendamientos, sin garantía hipotecaria del sector turístico que se regulan en los artículos 3 al 9 del RDL 25/2020 de fecha 3 de julio de 2020.

El 29 de septiembre este número 30 fue modificado⁵⁴ para añadir los préstamos, leasing y renting del sector turístico incluyendo también las moratorias del sector del transporte público de mercancías y discrecional de viajeros en autobús que fueron reguladas en los artículos 18 al 23 del RDL 26/2020, de 7 julio, que a su vez en la Disposición adicional octava del RDL 30/2020, de 29 de septiembre, se acordó una bonificación en el pago de aranceles notariales y del Registro de la Propiedad derivadas de estas últimas moratorias, bonificándolas en un 50%.

El 17 de noviembre, mediante el RDL 34/2020 artículos 1 y 2, se establece la posibilidad de extensión de los plazos de vencimiento y de carencia para las empresas y autónomos que hayan solicitado un préstamo ICO, al amparo del RDL 8/2020, por un máximo de 3 años, siempre que el total de la operación no supere los 8 años desde la formalización inicial, estableciendo que para las escrituras de formalización cuando exista garantía real inscribible, es decir un compromiso de pago respaldado por

⁵² Agencia Estatal BOE (2020). Mediante la Disposición final primera del Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, por el que se adoptan medidas complementarias en materia agraria, científica, económica, de empleo y Seguridad Social y tributarias para paliar los efectos del COVID-19. «BOE» núm.150 de 27/05/2020.

⁵³ Agencia Estatal BOE (2020). Mediante la Disposición final primera del Real Decreto-ley 25/2020, de 3 de julio, de medidas urgentes para apoyar la reactivación económica y el empleo. «BOE» núm. 185, de 06/07/2020.

⁵⁴ Agencia Estatal BOE (2020). Había sido modificado por el RDL 27/2020 de 4 de agosto, de medidas financieras, de carácter extraordinario y urgente, aplicables a las entidades locales, que no fue convalidado por el pleno del Congreso, acordándose su derogación mediante la Resolución de 10 de septiembre de 2020, por tanto en la Disposición final segunda del Real Decreto-ley 30/2020, de 29 de septiembre, de medidas sociales en defensa del empleo, se vuelve a añadir esta modificación. «BOE» núm. 259, de 30/09/2020.

bienes, quedarán exentas de la cuota gradual de documentos notariales de la modalidad de AJD de este impuesto.

El 12 de marzo de 2021 se modifica otra vez la ley de este impuesto, añadiendo un número 31 al art.45.I.B)⁵⁵ dejando exentas de la cuota gradual de la modalidad AJD de este impuesto a las escrituras de formalización por la extensión de los plazos de vencimiento, previstas en el art.7 del RDL 5/2021 cuando exista garantía real inscribible, de las operaciones de financiación con aval público.

En cuanto al IRNR, aunque han existido cambios legislativos, ninguno guarda directa relación con las medidas relacionadas con el Covid-19, por tanto no se incluyen en este documento.

4.3. Normativa Autonómica

En las distintas Comunidades Autónomas se han ido aplicando variadas medidas, dentro de su ámbito de aplicación, para apoyar al sector económico con la intención de mitigar los efectos de la pandemia, al igual como se ha intentado hacer desde el gobierno central.

En **Andalucía** las medidas más importantes fueron las adoptadas en el DL 3/2020 de marzo⁵⁶ y el 8/2020 de abril⁵⁷, que incluyeron medidas sobre el aplazamiento en la presentación e ingreso durante 3 meses del ITP y AJD y el ISD, para aquellos vencimientos que coincidieran total o parcialmente con el periodo de estado de alarma, o entre el 14 de marzo y 30 de mayo si este finalizase antes.

También, este último documento hace referencia a las deudas de derecho público, es decir créditos contraídos con Hacienda, prorrogando su vencimiento al día 20 del mes siguiente a la finalización del estado de alarma, salvo que el vencimiento original sea superior al señalado.

Otra medida a destacar fue la relativa a las tasas aplicadas a las máquinas recreativas y de azar, bonificando en un 50% la tasa devengada entre el 1 de abril y el

⁵⁵ Agencia Estatal BOE (2021). Con la disp. final 1ª del RDL 5/2021, de 12 de marzo, *de medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial en respuesta a la pandemia de la COVID-19*. «BOE» núm. 62, de 13/03/2021.

⁵⁶ Junta de Andalucía (2020). Decreto-ley 3/2020, de 16 de marzo, *de medidas de apoyo financiero y tributario al sector económico, de agilización de actuaciones administrativas y de medidas de emergencia social, para luchar contra los efectos de la evolución del coronavirus (COVID-19)*. BOJA.

⁵⁷ Junta de Andalucía (2020). Decreto-ley 8/2020, de 8 de abril, *por el que se establecen medidas extraordinarias y urgentes en el ámbito local y se modifica el Decreto-ley 3/2020, de 16 de marzo*. BOJA.

30 de junio de 2020, siempre que se mantenga en alta el censo de la máquina durante 2 trimestres después del devengo.

La Comunidad de **Aragón**, amplió en varias ocasiones la presentación y pago de determinados impuestos cedidos y propios de su comunidad. La primera con la Orden HAP/235/2020, de 13 de marzo⁵⁸, que amplió en un mes la presentación y el pago de ITP y AJD, ISD y los tributos sobre el juego, en las dos siguientes resoluciones y Órdenes fue ampliándolos un mes en cada ocasión⁵⁹ siendo la última de este periodo la regulada con la Resolución del 10 de junio⁶⁰ que amplió los plazos en un mes más para los mencionados tributos que tuviesen su vencimiento dentro del periodo del estado de alarma, ampliándolo así hasta en cuatro ocasiones.

El 16 de Julio, volvió a aplazar el ISD, ITP y AJD y los tributos sobre el juego⁶¹ para aquellos hechos imponibles que se produjeran a partir del 21 de junio aplazando su presentación y pago hasta el 1 de octubre de 2020.

Respecto a **Asturias**, publicó en su Boletín Oficial, BOPA, el Decreto 9/2020, de 23 de marzo⁶², donde suspendía los plazos de tramitación de los tributos, cedidos y propios, durante la vigencia del estado de alarma.

El 8 de abril, mediante Decreto 11/2020⁶³ permitió el aplazamiento o fraccionamiento de las deudas tributarias gestionadas por el Principado de Asturias, de aquellos autónomos, pymes o microempresas que se hayan visto obligados a cerrar sus negocios según el anexo del RDL por el que se declaró el estado de alarma, así estos contribuyentes podían aplazar o fraccionar hasta en 6 meses aquellas deudas que estuviesen en periodo voluntario, entre el fin del estado de alarma y el 31 de mayo de 2020.

Como el primer estado de alarma no finalizó hasta el 21 de junio de 2020, la medida del párrafo anterior se tuvo que actualizar, así que mediante el Decreto 17/2020, de 21 de mayo, el periodo que se permitía aplazar era desde el fin del estado de alarma hasta el 31 de agosto, esta vez, con la particularidad que se permitiría el aplazamiento o fraccionamiento hasta diciembre de 2020, siendo el primer plazo en

⁵⁸ Dpto. de Hacienda y Adm. Pública de la C. A. de Aragón (2020). ORDEN HAP/235/2020, de 13 de marzo. BOA

⁵⁹ Dpto. de Hacienda y Adm. pública de la C. A. de Aragón (2020). ORDEN HAP/316/2020, de 14 de abril y la Resolución de 15 de mayo. BOA de 21 de mayo de 2020. BOA

⁶⁰ Dpto. de Hacienda y Adm. pública de la C. A. de Aragón (2020). RESOLUCIÓN de 10 de junio de 2020, *del Director General de Tributos, por la que se amplían nuevamente los plazos previstos en la Orden HAP/316/2020*. BOA.

⁶¹ Dpto. de Hacienda y Adm. pública de la C. A. de Aragón (2020). ORDEN HAP/620/2020, de 16 de julio. BOA.

⁶² Consejería de Hacienda del Principado de Asturias (2020). Decreto 9/2020, de 23 de marzo. BOPA.

⁶³ Consejería de Hacienda del Principado de Asturias (2020). Decreto 11/2020, de 8 de abril. BOPA.

septiembre y el último permitido en diciembre de 2020, por lo que se desprende que en lugar de 6 meses de aplazamiento o fraccionamiento sería de 4 meses.

Finalmente a finales de diciembre, se establecieron varias novedades en el ámbito tributario, respecto a tributos propios y cedidos a la comunidad.⁶⁴

En cuanto al IRPF, en materia de deducción de los tributos cedidos, se modificó el Decreto Legislativo 2/2014, de 22 de octubre, estableciendo una deducción autonómica de hasta 5 mil euros por inversión en la vivienda habitual considerada como vivienda protegida, cuando con la normativa anterior el importe era de 113€.

En materia de vivienda, también se estableció una deducción del 10% de la cuota íntegra autonómica por alquiler de la vivienda habitual, con un máximo de 455€, para aquellos contribuyentes que no superen la base imponible de 25.009€ en tributación individual y de 35.240€ si se opta por hacerlo conjuntamente. Estas cantidades se ven ampliadas si se habla de alquiler de vivienda en medios rurales en un 15%, con un máximo de 606€, y del 20% para zonas rurales en riesgo de despoblación con un máximo de 700€.

Para incentivar a las personas a poblar las zonas rurales en riesgo de despoblación se han redactado otras medidas como la deducción por adquisición o rehabilitación en la vivienda habitual para contribuyentes de hasta 35 años, familias numerosas o monoparentales, estableciendo una deducción de la cuota íntegra autonómica del 10% siendo la base máxima de esta deducción de 10.000€. También se ha establecido una deducción por descendientes de 0 a 3 años estableciendo una deducción por los gastos incurridos en centros de un 30% con el límite de 660€ anuales, en comparación con zonas que no son rurales esta deducción de la cuota íntegra autonómica es de un 15% con un máximo de 330€ anuales por cada descendiente.

Y para paliar los efectos del coronavirus, se estableció que las ayudas otorgadas por la Administración del Principado de Asturias, que sean integrables en la base imponible general del IRPF, tendrían una deducción aplicando el tipo medio del gravamen sobre el importe de la subvención integrado en la base liquidable autonómica.

En **Baleares** siguiendo con las disposiciones instauradas por el gobierno durante el estado de alarma, declaró que el periodo comprendido entre el 18 de marzo y 30 de

⁶⁴ Presidencia del Principado de Asturias (2020). Capítulo 5 de la Ley del Principado de Asturias 3/2020, de 30 de diciembre, de *Presupuestos Generales para 2021*. BOPA, núm. 251 de 31/12/2020

abril no computaban a efectos tributarios⁶⁵, suspendiendo los procedimientos de aplicación de los tributos, sancionadores y de revisión y, por lo tanto, este periodo tampoco sería computable a efectos de prescripción o caducidad.

Respecto a los tributos cedidos, se amplió en un mes adicional los plazos de presentación de ISD, ITP y AJD que finalizasen a partir de la entrada en vigor del Decreto-ley publicado en el Boletín Oficial de las Islas Baleares⁶⁶, desde el 28 de marzo y el 1 de mayo, cuando los contribuyentes tuviesen la condición de pymes o personas físicas sin actividad empresarial.

Más adelante el 13 de mayo⁶⁷, estableció beneficios fiscales en las tasas portuarias, bonificándolas en un 50% para el año 2020. También suprimió el ingreso anticipado del impuesto de las tasas turísticas en el régimen de estimación objetiva, fijándolo en un 0% para el año 2020 y estableció una bonificación del 75% de la tasa fiscal sobre las máquinas recreativas o tipo B y de azar o tipo C durante el segundo trimestre de 2020.

Para el año 2021, con fecha 25 de enero, se aprobaron algunas medidas fiscales extraordinarias por la situación complicada que seguía existiendo tanto a nivel de la Comunidad como en todo el país⁶⁸. Por este motivo, mantuvo la supresión de la tasa turística en el régimen de estimación objetiva para el año 2021 y permitía la renuncia a este régimen sin necesidad de revocar, pudiendo volver a aplicarse en 2022.

Se estableció también una reducción del 95% en materia de ATP y AJD, sobre el tipo de gravamen de determinados documentos notariales cuando se trate de ampliaciones de plazos de carencia o de reintegro o créditos con garantía hipotecaria, suscrito por personas físicas, jurídicas o empresarios con entidades financieras en el marco de programas públicos, salvo que la operación tenga la condición de exenta.

Canarias publicó en su Boletín Oficial desde un principio, el 20 de marzo⁶⁹, la ampliación del plazo de presentación del IGIC correspondiente al primer trimestre de 2020 al 1 de junio de ese mismo año. Amplió también hasta esta misma fecha la

⁶⁵ Govern Illes Balears (2020). Decreto-ley 4/2020 de 20 de marzo, *por el que se establecen medidas urgentes en materia de contratación, convenios, conciertos educativos y subvenciones, servicios sociales, medio ambiente, procedimientos administrativos y presupuestos para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19*. BOIB.

⁶⁶ Govern Illes Balears (2020). Decreto-ley 5/2020, de 27 de marzo, *por el que se establecen medidas urgentes en materias tributaria y administrativa para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19*. BOIB.

⁶⁷ Govern Illes Balears (2020). Capítulo V del Decreto ley 8/2020, de 13 de mayo. BOIB.

⁶⁸ Govern Illes Balears (2020). Decreto-ley 1/2021, de 25 de enero. BOIB.

⁶⁹ Gobierno de Canarias (2020). Orden del 20 de marzo de 2020, *por la que se disponen y aclaran los plazos en el ámbito tributario por la situación de la crisis sanitaria ocasionada por el covid-19*. BOC.

presentación de declaraciones censales de comienzo, modificación o cese cuando los hechos se produjeran durante el estado de alarma.

Respecto a las autoliquidaciones del ITP y AJD y del ISD, amplió en dos meses el plazo de presentación cuando los hechos imponible se produjeran durante el periodo de estado de alarma. Para aquellos hechos imponible anteriores al 14 de marzo, y que su vencimiento se efectuase durante la vigencia del estado de alarma, el aplazamiento sería de un mes a contar de la finalización del mencionado periodo, excepto para el caso de ISD en la modalidad de herencia, legado u otro título sucesorio, es decir "mortis causa", que seguirá siendo de dos meses su aplazamiento.

El 23 de abril⁷⁰, se estableció, en la Comunidad Autónoma de Canarias, sobre las mascarillas y productos de diagnóstico in vitro de la Covid-19 un tipo 0% en el Impuesto General Indirecto Canario, IGIC, cuando se trate de adquisiciones y entregas de material sanitario y los importadores o adquirentes sean entidades de Derecho Público, clínicas o centros hospitalarios o entidades de carácter social. Esta medida en un principio era de aplicación hasta el 31 de julio de 2020, pero el 5 de noviembre se amplió⁷¹ hasta el 30 de abril de 2021.

Una semana más tarde, el 13 de noviembre⁷², se estableció el tipo 0% en el IGIC no solo para las entidades mencionadas anteriormente, sino que independientemente del adquirente o importador siendo aplicable esta medida hasta el 31 de diciembre de 2021.

Cantabria, como las demás comunidades autónomas, amplió el plazo de presentación del ITP y AJD, el ISD y tributos sobre el juego, de forma temporal y excepcional, aplazando las liquidaciones y autoliquidaciones por un mes para aquellos tributos que no hayan vencido el plazo de presentación a la entrada en vigor del estado de alarma⁷³, unos días más tarde, el 26 de marzo, también amplió los plazos en un mes de las declaraciones y autoliquidaciones de tributos propios, sin perjuicio de la presentación y pago de forma telemática.⁷⁴

⁷⁰ Gobierno de Canarias (2020). Decreto-ley 8/2020, de 23 de abril, de establecimiento del tipo cero en el IGIC aplicable a la importación o entrega de determinados bienes para combatir los efectos del COVID-19. BOC.

⁷¹ Gobierno de Canarias (2020). Decreto-ley 18/2020, de 5 de noviembre, por el que se prorroga la vigencia del artículo único del Decreto-ley 8/2020, de 23 de abril. BOC.

⁷² Gobierno de Canarias (2020). DL 19/2020, de 12 de noviembre, de establecimiento del tipo cero en el IGIC aplicable a la importación o entrega de mascarillas y productos sanitarios para diagnóstico in vitro COVID-19. BOC.

⁷³ Gobierno de Cantabria (2020). ORDEN HAC/09/2020, de 20 de marzo, por la que se adoptan medidas temporales y excepcionales relativas a la presentación de declaraciones y autoliquidaciones de determinados impuestos gestionados por la Comunidad Autónoma de Cantabria. Boletín Oficial de Cantabria

⁷⁴ Gobierno de Cantabria (2020). Orden HAC/10/2020, de 25 de marzo, por la que se adoptan medidas temporales y excepcionales relativas a la presentación de declaraciones y autoliquidaciones de los tributos propios de la C. A. de Cantabria. BOC.

Al hilo de todas las medidas aplicadas en el ámbito estatal, el 22 de abril se implantaron nuevas medidas de ámbito autonómico respecto a los tributos propios⁷⁵, se estableció la inaplicación de intereses de moratoria para los primeros 3 meses de aplazamiento o fraccionamiento de aquellas deudas tributarias que su plazo de vencimiento estuviese dentro del periodo del estado de alarma, estableciéndose también la exención de garantías en estos aplazamientos o fraccionamientos hasta un importe máximo de 50.000€ en conjunto, teniéndose en cuenta las deudas tanto en periodo voluntario como en ejecutivo, pudiendo existir trabas en el último caso.

Se estableció también una ampliación de plazos del canon de agua residual del segundo trimestre, pudiendo ser pagado hasta el 31 de octubre de 2020. Se ampliaron de nuevo los plazos de los tributos gestionados por la Comunidad Autónoma de Cantabria, primero por un mes adicional y después, el 8 de mayo, por dos meses para aquellas declaraciones y autoliquidaciones de tributos cedidos cuyo plazo estuviese dentro del periodo de estado de alarma, por lo tanto, el plazo para presentar y liquidar estos tributos es de dos meses posteriores al fin de la vigencia del estado de alarma⁷⁶.

Castilla la Mancha, publicó el 1 de abril⁷⁷ en su diario oficial, DOCM, el aplazamiento de los tributos gestionados por la comunidad, es decir los cedidos y propios, para aquellos vencimientos que finalizasen durante el estado de alarma y los 15 días naturales siguientes, siendo el plazo de presentación e ingreso de un mes a contar desde la finalización del estado de alarma.

Respecto a los pagos fraccionados de los tributos sobre el juego, en un principio se había aplazado la presentación del primer trimestre al segundo trimestre, periodo entre el 1 y 20 de julio. Pero, con las dificultades por la pandemia, finalmente se decidió que la presentación del primer y del segundo trimestre fuesen presentadas entre el 1 y el 20 de septiembre de 2020. Todo esto sin perjuicio que tanto estos tributos sobre el juego así como el resto que gestiona la comunidad se puedan presentar y pagar en el plazo ordinario de forma telemática.⁷⁸

⁷⁵ Gobierno de Cantabria (2020). Orden HAC/13/2020, de 22 de abril, de la C. A. de Cantabria, *por la que se adoptan medidas sobre determinados aspectos relativos a la gestión, liquidación y recaudación de los tributos gestionado por la Comunidad Autónoma de Cantabria*. BOC.

⁷⁶ Gobierno de Cantabria (2020). Orden HAC/15/2020, de 7 de mayo de 2020, por la que se modifica la Orden HAC/13/2020, de 22 de abril de 2020. BOC.

⁷⁷ Consejería de Hacienda y Administraciones Públicas del Gobierno de Castilla-La Mancha (2020). Orden 43/2020, de 31 de marzo, *por la que se adoptan medidas excepcionales en el ámbito de la gestión tributaria de la Administración de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha*. [2020/2550]. DOCM.

⁷⁸ Consejería de Hacienda y Administraciones Públicas del Gobierno de Castilla-La Mancha. Orden 94/2020, de 1 de julio, por la que se modifica la Orden 43/2020, de 31 de marzo. DOCM.

El 24 de julio, se establecieron medidas de aplazamiento y fraccionamiento en el pago de deudas sin garantías, hasta un importe máximo de 30.000€, teniendo en cuenta para esta la suma de las deudas tanto en periodo voluntario como en ejecutivo, así como los aplazamientos o fraccionamientos pendientes sin garantías.

Se estableció también la concesión casi automática, a petición del obligado tributario, del fraccionamiento de importes inferiores a 10.000€ con establecimiento o no de periodo de carencia como máximo de 6 meses y se estableció un número máximo de plazos dependiendo del importe del total de la deuda. Esta medida podía ser solicitada desde su publicación hasta el 31 de diciembre de 2020, siendo requisito la no existencia de deudas en periodo ejecutivo de pago.⁷⁹

Castilla y León, al igual que la mayoría de comunidades autónomas, publicó la ampliación de los plazos de presentación y pago del ISD y el ITP y AJD, en su Boletín Oficial, BOCYL, con fecha 20 de marzo de 2020⁸⁰, retrasando en un mes el periodo de presentación respecto al que corresponde a cada tributo. Pero, como ya se preveía en esta Orden, los plazos fueron ampliándose a consecuencia de que la crisis sanitaria no remitía, así que este fue ampliado hasta en 3 ocasiones más⁸¹, siendo de un mes en cada ocasión.

Con la última ampliación señalada, mediante la Orden de 17 de junio, se estableció que para los plazos que no estuviesen vencidos a fecha 20 de junio de 2020, devengados con anterioridad y para aquellos que se abran desde esta fecha hasta el 19 de julio, serían ampliados por un mes respecto al que correspondía de forma habitual a cada tributo.

Cataluña publicó el 12 de marzo de 2020⁸², en su Diario Oficial DOGC, varias medidas para paliar los efectos de la pandemia, aplicando en el ámbito fiscal el aplazamiento del plazo de presentación e ingreso de las autoliquidaciones del impuesto sobre las estancias turísticas, estableciendo para el periodo semestral del 1 de octubre de 2019 al 31 de marzo de 2020, que habitualmente se presenta entre el 1 y el 20 de abril de 2020, un nuevo plazo de presentación entre los días 1 y 20 de octubre de 2020 que corresponde habitualmente al otro periodo de abril a septiembre.

⁷⁹ Gobierno de Castilla-La Mancha. Orden 99/2020, de 22 de julio. DOCM.

⁸⁰ Junta de Castilla y León (2020). Orden EYH/328/2020, de 19 de marzo. BOCYL.

⁸¹ Junta de Castilla y León (2020). La primera ampliación fue la señalada por la Resolución de 14 de abril, la segunda mediante la resolución de 14 de mayo y la tercera mediante la Orden EYH/502/2020, de 17 de junio. BOCYL.

⁸² Generalitat de Catalunya (2020). Decreto-ley 6/2020, de 12 de marzo, publicada el 13 de marzo. DOGC.

Unos días más tarde, suspendió los plazos de presentación e ingreso de tributos, propios y cedidos, hasta que quedase sin efecto el estado de alarma establecido en el RDL 463/2020 y sus prórrogas.⁸³

El 9 de abril, se hizo mención a la medida mencionada en el párrafo anterior, en una nueva publicación en el DOGC⁸⁴, aclarando que la suspensión se aplica desde el mismo día del establecimiento del estado de alarma.

En esta misma publicación añadió específicamente para cada tributo las medidas adoptadas que fueron las siguientes:

- ISD en la modalidad de sucesiones, que estuviese en periodo de pago voluntario antes del 14 de marzo, se aplazó la autoliquidación en dos meses más el tiempo que le quedaba para agotar el plazo ordinario.
- Impuesto sobre las bebidas azucaradas envasadas se estableció la presentación correspondiente al primer trimestre de 2020 entre el 1 y el 20 de julio.
- Cánones sobre la disposición del desperdicio de los residuos se aplazó en un mes la presentación e ingreso del primer trimestre de 2020 desde la finalización del estado de alarma
- Canon del agua en el supuesto de liquidaciones mensuales el plazo de presentación e ingreso se aplazó entre los días 1 y 20 del mes siguiente al fin del estado de alarma, en el caso de liquidaciones trimestrales, entre el 1 y el 20 de julio siguiente.
- Reducción del 50% en los tipos de gravamen, para el periodo comprendido entre el 1 de abril y el 31 de mayo de 2020, de los cánones sobre la deposición controlada de residuos industriales y sobre la deposición controlada de los residuos de la construcción.
- Bonificaciones del 100% de la cuota en las tasas de la Agencia de Residuos de Cataluña, para el servicio del apartado 2 y 3 artículo 20.1-1 Ley de tasas y precios públicos, que sean tramitados por medios electrónicos.
- bonificación sobre la cuota de la tasa fiscal sobre los juegos de suerte, que repercute a las máquinas recreativas y de azar, aplicándose una única vez en la autoliquidación del primer plazo y reduciendo la cuota en el porcentaje equivalente al tiempo en que ha estado vigente el estado de alarma.

Por último se dispuso en esta ley que las entidades suministradores de agua podrían solicitar un aplazamiento del pago de los importes de las autoliquidaciones del

⁸³ Generalitat de Catalunya (2020). DOGC. Decreto-Ley 7/2020, de 17 de marzo, publicado el 19 de marzo de 2020.

⁸⁴ Generalitat de Catalunya (2020). DOGC. Decreto-Ley 11/2020, de 7 de abril, publicado el 9 de abril de 2020.

canon del agua, una vez se haya levantado la suspensión de los plazos prevista en el artículo 14 del Decreto ley 7/2020, que hayan sido repercutidos a sus abonados pequeñas empresas y trabajadores autónomos a los que les hayan aplazado el pago sin intereses, por un periodo de 6 meses y según los requisitos detallados en la norma, para los consumos de los meses de abril y mayo de 2020. Con anterioridad a esta medida⁸⁵, ya se había establecido una reducción en el tipo de gravamen del canon del agua, para el periodo comprendido entre el 1 de abril y el 31 de mayo de 2020, que varía según el tipo de contribuyente y según los casos de facturas mensuales o bimestrales.

El 29 de abril de 2020⁸⁶ fueron publicadas varias medidas en el ámbito sanitario, social y tributario. En el ámbito tributario hace referencia a los plazos correspondientes a la exposición pública de los padrones provisional y definitivo, del ejercicio 2019 y 2020, del impuesto sobre las emisiones de dióxido de carbono de los vehículos de tracción mecánica que para el impuesto del 2019 devengado el 31 de diciembre, con la ley del cambio climático, normalmente se debe publicar el padrón provisional del 1 al 15 de mayo y el definitivo del 1 al 15 de septiembre de 2020. Después de la modificación, para el año 2019 se modificaron a los siguientes plazos:

- El padrón provisional fue aplazado a noviembre, debiendo exponerse del 1 al 15 de noviembre de 2020.
- El padrón definitivo se aplazó a marzo de 2021, entre el 1 y el 15.

A su vez para el ejercicio 2020 se establecieron los siguientes plazos:

- Padrón provisional se ha de exponer del 1 al 15 de octubre de 2021
- Padrón definitivo se tiene que exponer del 1 al 15 de febrero de 2022

El plazo de ingreso en periodo voluntario para el ejercicio 2020 comprende del 1 al 20 de abril de 2022, o el día hábil inmediatamente posterior.

El 11 de junio de 2020 fueron publicadas nuevas medidas urgentes en el ámbito tributario⁸⁷, siendo la primera de ellas la de aplicar, a partir del 1 de enero de 2021, las tarifas modificadas del impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos redactados en el art.5.3 de la Ley 5/2020, de 29 de abril (DOGC), y que entraban en vigor el 1 de julio de 2020.

⁸⁵ Generalitat de Catalunya (2020). Decreto-ley 8/2020, de 24 de marzo, publicado el 25 de marzo de 2020. DOGC.

⁸⁶ Generalitat de Catalunya (2020). Decreto Ley 14/2020, de 28 de abril. DOGC.

⁸⁷ Generalitat de Catalunya (2020). Decreto-ley 23/2020, de 9 de junio, *de medidas urgentes en materia tributaria*. DOGC.

Respecto a la suspensión de los plazos de presentación e ingreso de los tributos propios y cedidos, se establecieron unas fechas concretas de suspensión desde el 14 de marzo al 30 de junio de 2020, estableciendo lo siguiente para cada tributo:

- Sobre ITP y AJD, para impuestos ya devengados antes del 14 de marzo de 2020 y no finalizados, el plazo de presentación e ingreso fue establecido para el 1 de julio de 2020, sumando los días que le faltaban para agotar el plazo cuando se inició la suspensión. Para hechos imponible posteriores al 14 de marzo, el plazo será aquel que establece la normativa iniciándose el 1 de julio de 2020.
- Sobre ISD, en la modalidad de donaciones se establece lo mismo que para el ITP y AJD. En la modalidad de sucesiones, se estableció que para hechos imponible devengados antes del 14 de marzo de 2020 y no finalizados, el plazo de presentación, que se inicia el 1 de julio de 2020, comprende el tiempo que le faltaba para agotar el plazo en el momento de la suspensión sumándose dos meses más. En los casos en que el hecho imponible se iniciase con posterioridad al 14 de marzo de 2020, el plazo de presentación se estableció para el 1 de julio de 2020 siendo el que establece la normativa del impuesto.
- Sobre el juego de bingo y para los cartones suministrados en los meses de febrero, marzo y abril de 2020, el plazo se estableció entre el 1 y el 15 de julio de 2020.
- Que grava las máquinas recreativas y de azar, el plazo para la autoliquidación del primer trimestre se estableció su finalización el 7 de julio de 2020, respecto al segundo trimestre, el plazo fue desde el 1 al 20 de septiembre de 2020, o el día hábil inmediato posterior.
- Que grava los juegos de casino, se estableció para el primer trimestre de 2020 la presentación del pago fraccionado entre el 1 y el 20 de julio de 2020.

En cuanto a la tasa fiscal sobre los juegos de suerte que grava a las máquinas recreativas y de azar, se estableció una bonificación de la cuota del 100% respecto al segundo trimestre y del 10% respecto al tercer trimestre de 2020.

Tributos propios:

- Sobre viviendas vacías del año 2019, el plazo finaliza el 7 de julio de 2020.
- Sobre la emisión de gases y partículas a la atmósfera por la industria del año 2019, el plazo es del 1 al 20 de julio de 2020
- Sobre los activos no productivos de las personas jurídicas del año 2020, el plazo de presentación finaliza entre el 1 y el 31 de julio de 2020

- En el gravamen de protección civil del año 2019, el plazo es hasta el 18 de julio de 2020, o el inmediato día hábil posterior.
- Cánones sobre la eliminación de residuos, para el primer trimestre de 2020 se aplazó hasta el 20 de julio de ese año.
- Canon del agua para las liquidaciones mensuales, trimestrales y anuales se estableció el periodo de presentación del 1 al 20 de julio de 2020.

Extremadura, al inicio del estado de alarma suspendió los plazos de los procedimientos de la Administración de la Comunidad Autónoma y los plazos de prescripción y caducidad durante la vigencia del estado de alarma.⁸⁸

Unos días más tarde fueron publicadas una serie de consideraciones respecto a los plazos de presentación de los impuestos y algunas ventajas fiscales.⁸⁹ Para aquellas autoliquidaciones del ATP y AJD y el ISD que finalizasen entre el inicio del estado de alarma y el 30 de mayo, se ampliarían en tres meses adicionales a lo establecido en la normativa específica de cada tributo.

Los plazos de presentación de autoliquidaciones, declaraciones e ingreso de las deudas de derecho público cuyo plazo no haya vencido a la entrada en vigor del estado de alarma, se aplazarán hasta el mismo día del segundo mes siguiente a su vencimiento. Además para estas deudas y las de los tributos propios, que no excedan de 50.000€, no se exigirán garantías en las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento desde el 27 de marzo hasta el 30 de junio de 2020.

En cuanto a los tributos del juego, se redactó una bonificación del 50% de la tasa fiscal sobre los juegos de suerte que grava a las máquinas recreativas y de azar, devengada ente el 1 de abril y el 30 de junio de 2020 que se mantengan en el censo durante dos trimestres posteriores al mencionado devengo.

El 2 de junio al ver que la situación de pandemia no mejoraba y con el fin de responder al impacto económico, se redactaron nuevas medidas para intentar solventar esta situación.

Así, se amplió en dos meses adicionales la presentación y pago del ISD, ITP y AJD y de los tributos sobre el juego, que su fecha de finalización estuviese dentro del periodo de estado de alarma. Si al aplicar estos dos meses adicionales y en la fecha de finalización del estado de alarma el plazo disponible para la presentación y pago de

⁸⁸ Junta de Extremadura (2020). DOE 15/03/2020. Mediante el Decreto 17/2020, de 15 de marzo, de la Comunidad Autónoma de Extremadura.

⁸⁹ Junta de Extremadura (2020). DOE de 27/03/2020. Mediante Decreto-Ley 2/2020, de 25 de marzo, de la C.A. de Extremadura.

las mencionadas declaraciones y autoliquidaciones hubiese sido inferior a un mes, la ley prevé que se amplíe hasta los dos meses una vez finalizado dicho estado de alarma.

Para aquellos tributos que no finalizasen dentro del periodo del estado de alarma, pero sí en el mes siguiente al término de este y que, por lo tanto, no pudo ser aplicable lo anterior, se estableció su ampliación en un mes a contar desde el 21 de junio de 2020.

Al igual que en el anterior Decreto, se bonificó otra vez la tasa fiscal sobre los juegos de suerte que grava a las máquinas recreativas y de azar, esta vez referente al tercer trimestre de 2020, bonificándola en un 50% con el requisito que la máquina se mantenga de alta en el censo durante dos trimestres posteriores.

También, para cumplir con el Reglamento (UE) 2017/625 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de marzo de 2017, se modificó la tasa por inspección y controles sanitarios de animales y sus productos y la tasa por inspección y control de productos pesqueros destinados al consumo humano.

Además en este decreto-ley se aprovecha para realizar una modificación a las disposiciones legales en materia de tributos cedidos, modificando la deducción autonómica por cuidado de los hijos menores aumentándola para que pueda ser aplicada al cuidado de hijos de hasta 14 años inclusive, cuando anteriormente era hasta solo 4 años.

Esta deducción es aplicable a los contribuyentes que trabajen por cuenta propia o ajena, ambos padres, y que deban dejar a los mencionados menores al cuidado de una persona empleada del hogar de alta en seguridad social o en guarderías o similares, pudiendo deducir de la cuota íntegra autonómica el 10% de los gastos satisfechos en el periodo, con el límite de 400€ por unidad familiar, ampliándose también este último porque la norma anteriormente lo establecía en 220€ anuales.

Para poder aplicar la mencionada deducción el contribuyente debe tener derecho a aplicar el mínimo por descendiente del menor por el que se aplica esta deducción y además no se debe superar la base imponible de 28.000€ en tributación individual o 45.000€ si se opta por tributación conjunta.

El 18 de mayo se publicó en el Diario Oficial de Extremadura, DOE, el levantamiento de la suspensión de los plazos administrativos⁹⁰, que se estableció en

⁹⁰ Junta de Extremadura (2020). Mediante el Decreto 25/2020, de 15 de mayo. DOE 18/05/2020.

base al Real Decreto por el que se declaró el estado de alarma y dado que en la normativa estatal habilita al levantamiento de esta medida, desde la Comunidad Autónoma de Extremadura justifica esto en base a proyectos estratégicos relacionados con el desarrollo económico de la Comunidad, entrando en vigor el día siguiente al de su publicación.

Galicia también publicó en su diario oficial, DOG, la interrupción de los plazos en los procedimientos administrativos⁹¹, establecido por el acuerdo del centro de coordinación operativa (CECOP) al inicio de la pandemia, acordando que se volverían a iniciar cuando pierda vigencia el acuerdo o las prórrogas, sin perjuicio de que el órgano competente pudiese acordar, estando el interesado de acuerdo, medidas de ordenación e instrucción estrictamente necesarias para evitar perjuicios graves en los derechos e intereses del interesado.

También fueron suspendidos los plazos de prescripción y caducidad de acciones y derechos mientras durase el estado de alarma.

Unos días más tarde se adoptaron medidas de ampliación sobre la presentación e ingreso de las declaraciones y autoliquidaciones del ITP y AJD, ISD y de los tributos cedidos sobre el juego⁹², para aquellos que finalicen entre el 27 de marzo de 2020 y hasta cuando se levante el estado de alarma, fueron ampliados hasta el 30 de junio de 2020. La norma contempló que si a la mencionada fecha no hubiese finalizado el estado de alarma se aplazaría un mes desde que se levante este, siendo el último día de presentación el primer día hábil siguiente si en el mes de finalización no existiera día equivalente.

Igualmente, cuando el día final del cómputo de los plazos de presentación estuviera entre el 14 y el 27 de marzo de 2020, la norma contempla el mismo aplazamiento detallado en el párrafo anterior.

El 15 de junio⁹³, como aún no había finalizado el estado de alarma, estando vigente la sexta prórroga del mismo, fueron publicadas nuevas medidas temporales en relación con los tributos, derogando la Orden con las medidas anteriores para redactar unas nuevas.

Respecto al ITP y AJD y el ISD cuyo periodo de presentación e ingreso finalizase entre el 14 de marzo y el 31 de octubre, el plazo se amplía hasta esta última fecha de

⁹¹ Xunta de Galicia (2020). Resolución de 15 de marzo de 2020. DOG 15/03/2020.

⁹² Xunta de Galicia (2020).. Orden de 27 de marzo de 2020. DOG 27/03/2020

⁹³ Xunta de Galicia (2020). Orden de 15 de junio de 2020. DOG 15/06/2020.

31 de octubre de 2020, siendo para el caso del ISD posible solicitar la prórroga hasta el 30 de septiembre de 2020.

En el caso de los tributos cedidos que gravan el juego de bingo, casino y apuestas deportivas, se permitió a los sujetos pasivos de estos tributos poder realizar la presentación de declaraciones y autoliquidaciones, que correspondiese desde el 1 de enero hasta el 30 de septiembre de 2020, entre el 1 y el 31 de octubre de 2020.

Para el resto de modalidades de los tributos cedidos sobre el juego, que finalizasen entre el periodo comprendido de entrada en vigor del estado de alarma y el 31 de octubre de 2020, fueron ampliados hasta esta última fecha.

La Rioja al principio del estado de alarma publicó un aviso sobre el cierre temporal de la dirección general de tributos y la suspensión de los plazos administrativos contemplado en la disposición adicional tercera del RD 463/2020.

El 1 de abril de 2020, fue publicado en el Boletín Oficial de la Rioja⁹⁴, BOR, la ampliación del plazo por un mes de los tributos cedidos ISD y ITP y AJD, cuyo plazo finalizase entre el 14 de marzo y el 30 de abril de 2020.

El 28 de abril se adoptaron otra vez medidas sobre los plazos de presentación y pago de los mencionados impuestos, entrando en vigor el 29 de abril ante la prolongación de la situación de pandemia⁹⁵, estableciendo la ampliación de un mes más en la presentación de las declaraciones y autoliquidaciones que finalizasen entre el 30 de abril y el 30 de mayo de 2020, resultando aplicable a aquellas que se habían ampliado con anterioridad.

Madrid publicó en su Boletín, BOCM, el 13 de marzo un acuerdo para declarar inhábiles los días desde el 13 al 26 de marzo de 2020, a efectos de los procedimientos administrativos, siendo de aplicación a los plazos computados por meses.

Unos días más tarde fue publicada la ampliación del plazo para la presentación de declaraciones y autoliquidaciones de los tributos gestionados por la Comunidad Autónoma de Madrid⁹⁶, ampliándolos en un mes respecto al que correspondiese a cada tributo según su normativa y que no hubiesen finalizado a fecha de 12 de marzo de 2020. Los mencionados tributos son el ISD, ITP y AJD, tributos sobre el juego y los tributos propios que son el Impuesto sobre depósito de residuos y el impuesto sobre instalación de máquinas recreativas en establecimientos de hostelería autorizados.

⁹⁴ Gobierno de la Rioja (2020). Orden HAC/13/2020, de 31 de marzo. BOR1/04/2020.

⁹⁵ Gobierno de la Rioja (2020). Orden HAC/19/2020, de 28 abril. BOR 29/04/2020.

⁹⁶ Gobierno de la Comunidad de Madrid (2020). Orden de 26 de marzo. BOCM 27/03/2020.

Estos plazos fueron ampliados en dos ocasiones por un mes adicional cada vez, siendo la primera de ellas a partir del 27 de abril⁹⁷ y la segunda a partir del 27 de mayo de 2020⁹⁸, afectando tanto a los plazos mencionados en el párrafo anterior como a los plazos que se inicien, como consecuencia de hechos imponderables posteriores, a partir del 12 de marzo.

Por último, el 1 de julio de 2020, habiéndose eliminado o suavizado las restricciones aplicadas por la grave crisis, fue publicado en el Boletín Oficial de la Comunidad la pérdida de efectos de la Orden de 26 de marzo⁹⁹, por la que se ampliaron los plazos para la presentación de declaraciones y autoliquidaciones de los tributos gestionados por la Comunidad Autónoma de Madrid, quedando derogada la mencionada Orden.

Murcia suspendió desde el 15 de marzo de 2020 la actividad presencial en las oficinas de atención integral al contribuyente de su Agencia Tributaria, manteniendo la atención telefónica y electrónica mientras las medidas establecidas en el RD del estado de alarma estuviesen vigentes. Finalmente, con el plan de desescalada por fases que se fue aplicando según la evolución de la pandemia, se levantó la mencionada suspensión con fecha efectos desde el 25 de mayo de 2020 de forma gradual y siendo atendidos los contribuyentes con cita previa.¹⁰⁰

El 26 de marzo fue publicado por la Comunidad la ampliación de plazos de presentación y pago de autoliquidaciones del ISD y del ITP y AJD y los tributos sobre el juego que finalizasen entre el 14 de marzo y el 30 de junio de 2020, ampliándolos por un periodo de tres meses adicionales al que establece su plazo inicial.¹⁰¹

También fueron ampliados los plazos del primer pago fraccionado de la tasa fiscal que grava a las máquinas recreativas y de azar hasta el 20 de junio de 2020.

Respecto a los tributos propios, el Impuesto sobre almacenamiento o depósito de residuos en la Región de Murcia, Impuesto sobre vertidos al mar en la Región de Murcia y el Impuesto sobre emisiones de gases a la atmósfera, el plazo de presentación de las autoliquidaciones del primer pago fraccionado que corresponde del 1 al 20 de abril, se amplió hasta el 20 de junio de 2020.

⁹⁷ Gobierno de la Comunidad de Madrid (2020). Resolución de 21 de abril de 2020. BOCM 24/04/2020.

⁹⁸ Gobierno de la Comunidad de Madrid (2020). Resolución de 20 de mayo de 2020. BOCM 25/05/2020.

⁹⁹ Gobierno de la Comunidad de Madrid (2020). Orden de 24 de junio de 2020. BOCM 1/07/2020.

¹⁰⁰ Dirección de la Agencia Tributaria de la Región de Murcia (2020). Resolución de 22 de mayo de 2020. BORM de 23 de mayo de 2020.

¹⁰¹ Consejo de Gobierno de la Región de Murcia. Decreto-ley 2/2020, de 26 de marzo, de la C.A. de la Región de Murcia. BORM número 71 de 26/03/2020.

También respecto a los tributos propios se estableció la exención del pago de las cuotas de las tasas incluidas en el anexo I del Decreto Legislativo 1/2004, de 9 de julio, («BORM» núm. 298, de 27/12/2004), cuando su devengo se hubiese producido en los tres meses siguientes a la entrada en vigor del estado de alarma.

Más tarde, el 30 de junio, fueron publicadas nuevas medidas respecto al ISD¹⁰², debido a la dificultad de algunos contribuyentes de poder hacer frente a sus obligaciones tributarias, por el cierre de las oficinas de forma presencial y por ser un impuesto de mayor complejidad, ampliándose por dos meses adicionales el plazo para la presentación y pago de las autoliquidaciones que finalizasen entre el 1 de julio y el 31 de agosto de 2020 a contar desde el día en que finalice el plazo inicial.

Valencia al igual que muchas Comunidades procedió a realizar un comunicado, publicado el 23 de marzo¹⁰³, informando sobre las medidas respecto a la situación de crisis. En este comunicado se suspendió la atención presencial de la Agencia Tributaria Valenciana durante el estado de alarma.

El 27 de marzo se aprobó el DL 1/2020, publicado el 30 de marzo en el DOGV, incluyendo medidas de apoyo económico para hacer frente al impacto ocasionado por el Covid-19.¹⁰⁴

En el ámbito tributario, fueron ampliados los plazos de presentación de autoliquidaciones y pago del ISD, ITP y AJD y los tributos sobre el juego, que hayan finalizado durante la vigencia del estado de alarma, ampliándolos en un mes una vez finalizado el mismo.

Respecto al tributo sobre el juego en la modalidad de explotación de máquinas y aparatos automáticos fue bonificada en el 100% de la cuota íntegra del tributo en la parte que corresponda proporcionalmente a los días en que está establecido el estado de alarma. Para poder aplicar esta bonificación el requisito es mantener en explotación la máquina al menos los dos trimestres naturales siguientes al de finalización del estado de alarma.

Se amplió el plazo de pago de la deuda tributaria, tanto en periodo voluntario como ejecutivo, el vencimiento de los plazos y fracciones de los acuerdos de

¹⁰² Consejería de Presidencia y Hacienda de la Región de Murcia (2020). Orden de 29 de junio de 2020. BORM 30/06/2020.

¹⁰³ Generalitat Valenciana, Conselleria de Hacienda y Modelo económico (2020). Comunicado de 23 de marzo. Recuperado de <https://atv.gva.es/documents/164532273/169721653/avisoCovid19-v3.pdf/5a67cf84-a5f0-45de-935f-b14e28fab601> (Consulta: 1 de junio de 2021)

¹⁰⁴ Generalitat Valenciana, Conselleria de Hacienda y Modelo económico (2020). DL 1/2020, de 27 de marzo. DOGV 27/03/2020. Recuperado de https://dogv.gva.es/datos/2020/03/30/pdf/2020_2740.pdf (consulta: 1/6/2021).

aplazamiento y fraccionamiento que habían sido concedidos y los plazos para atender los requerimientos y para formular alegaciones hasta el 30 de mayo de 2020, para aquellos plazos iniciados con anterioridad al 18 de marzo y que no hubiesen concluido a dicha fecha. En el caso de plazos posteriores se ampliaron también hasta el 30 de mayo, salvo que por norma general su plazo fuese superior.

En el caso de que el contribuyente hubiese atendido requerimientos o presentado alegaciones antes del 30 de mayo, el trámite se da por cumplido a todos los efectos.

Capítulo 5: Datos estadísticos

5.1. Recaudación de Impuestos del Estado

El año 2020 ha sido un año marcado por la pandemia afectando enormemente a la economía del país y, por tanto, también a la recaudación de impuestos.

En las siguientes tablas se muestra la recaudación total de impuestos del Estado y su variación anual. La primera de ellas hace referencia a estos últimos cinco años y la segunda tabla muestra los datos de recaudación del 2006 al 2010.

Tabla 1. Recaudación de impuestos total del Estado (en millones de euros):

	2016	2017	2018	2019	2020
RECAUDACIÓN TOTAL DE IMPUESTOS	186.249	193.950	208.685	212.808	194.051
VARIACIÓN ANUAL EN %	2,33%	4,13%	7,60%	1,98%	-8,81%

	2006	2007	2008	2009	2010
RECAUDACIÓN TOTAL DE IMPUESTOS	179.380	200.676	173.453	144.023	159.536
VARIACIÓN ANUAL EN %	11,62%	11,87%	-13,57%	-16,97%	10,77%

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la Agencia Tributaria

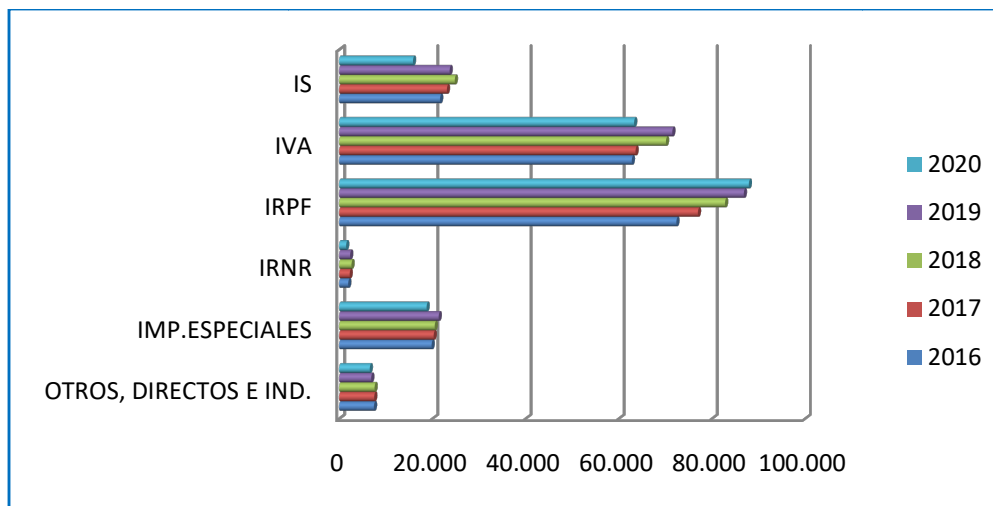
Como se puede observar, aunque ha existido una importante reducción en la recaudación de impuestos en el año 2020 en comparación al 2019, esta no fue mayor que la de la anterior crisis, específicamente en los años 2008 y 2009.

Esta menor reducción se explica porque, a pesar de la grave recesión por la crisis sanitaria, los salarios, pensiones no disminuyeron tan considerablemente como lo hizo la economía y el consumo, además con las prestaciones recibidas incluidos los

ERTES la recaudación del IRPF no solo no disminuyó en comparación al año 2019, sino que aumentó en un 1,24%.

En el siguiente gráfico se muestra la recaudación total por años, separada por tipo de impuesto, mostrando que en todos hay una disminución en el año 2020 referente al año 2019, excepto en el IRPF, como se ha comentado anteriormente.

Gráfico 1. Recaudación de Impuestos del Estado. (en millones de euros)



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la AEAT

En cuanto a los demás impuestos, existe una importante reducción en la recaudación del IS, con un 33,18% menos de recaudación en comparación al año 2019. Referente al IVA esta reducción fue menor siendo la caída de un 11,46%.

Como se ha comentado anteriormente, aunque la reducción en la recaudación de impuestos no haya sido mayor a la ocurrida en el 2008, la bases imponibles agregadas de los principales impuestos mostraron una importante reducción, la mayor registrada desde 1995 y, por tanto, mayor a la registrada en 2008, cayendo un 7,73%, como se muestra en siguiente tabla:

Tabla 2. Bases Imponibles Agregadas (en millones de euros)

	2018	2019	2020
BASE IMPONIBLE	1.305.193	1.356.401,25	1.251.486,52
VARIACIÓN ANUAL EN %	5,94%	3,92%	-7,73%

	2006	2007	2008
BASE IMPONIBLE	1.241.762	1.283.857	1.237.882
VARIACIÓN ANUAL EN %	1,68%	3,39%	-3,58%

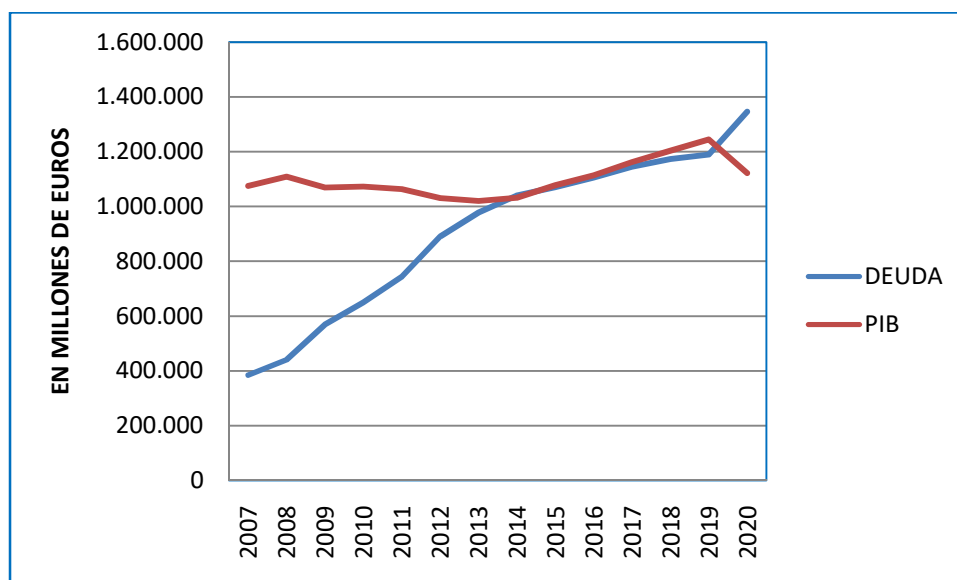
Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la AEAT

5.2. Deuda del sector público de España

Con la propia situación de crisis y con todas las medidas sociales para ayudar a las personas con menos recursos económicos, la situación de deuda de España, que ya llevaba desde 2013 con una deuda de alrededor del 100% del PIB, se ha visto muy afectada, creciendo el año 2020 alrededor de un 13%. Por lo tanto, con la caída del PIB en 2020 en un 10,8%, el nivel de deuda pública actual se sitúa alrededor del 120% en porcentaje del PIB.

En el siguiente gráfico se muestra la evolución de la deuda pública y del PIB de España desde el año 2007 al 2020.

Gráfico 2. Evolución de la deuda y del PIB de España



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de; datos macro Expansión. Extraído de: <https://datosmacro.expansion.com/> (Consulta: junio 2021)

Se puede observar en el gráfico como a partir del 2007 la deuda comienza a aumentar considerablemente debido a la anterior crisis y el PIB no se contrae tanto en comparación y cómo en el año 2013 hasta el 2019 la deuda tiene el mismo nivel del PIB, es en 2020 como el PIB cae en picado y la deuda aumenta considerablemente.

5.3. Otros datos

Sin duda, las empresas han sido una de las partes más perjudicadas por esta crisis, sin perder de vista, por supuesto, la gran pérdida humana que hemos sufrido este último año.

En el siguiente gráfico se muestra la evolución de las declaraciones de quiebra de negocios y comercios en España y del conjunto de la UE, con el porcentaje de variación trimestral desde principios de 2016 al primer trimestre de 2021.

Gráfico 3. Declaraciones de quiebra de negocios y comercios



Fuente: Eurostat. (Consulta junio 2021) <https://ec.europa.eu/eurostat/cache/recovery-dashboard/>

En los datos se puede observar que el registro de mayores quiebras fue en el tercer trimestre de 2020, siendo de un 66% más en comparación al anterior trimestre y de 42,5 puntos porcentuales más en comparación a la media de la UE.

Actualmente estos datos han mejorado, pero aún no se sitúan en niveles anteriores a la crisis sanitaria, y aunque las previsiones de crecimiento para España, realizado por el Fondo Monetario Internacional¹⁰⁵, son de 6,4% en 2021 y en 4,7% para 2022, se prevé que para los siguientes años vaya disminuyendo este crecimiento y con niveles tan altos de deudas seguirá habiendo déficit público.

Respecto al mercado laboral, las previsiones respecto al desempleo no son buenas, en 2020 finalizó el año con un 15,5% de parados y se espera que para 2021 sea de un 16,8%, en 2022 comenzaría a reducirse ligeramente.

¹⁰⁵ FMI. (2021). *Perspectivas de la economía mundial (Abril 2021)*. Ver al respecto <https://www.imf.org/es/Publications/WEO/Issues/2021/03/23/world-economic-outlook-april-2021> (Consulta: 5 de junio de 2021).

Conclusiones

En este documento han sido estudiados a grandes rasgos los cambios en la legislación española, por la crisis del Covid-19, respecto al ámbito tributario tanto a nivel estatal como a nivel de las Comunidades Autónomas, pudiendo observarse que los cambios han sido innumerables y desarrollados según la evolución de la pandemia sobre todo en las leyes del ámbito estatal.

En las Comunidades Autónomas, en general, fueron más conscientes de las necesidades a la hora de ampliar el plazo de presentación y pago de las liquidaciones tributarias, al contrario de lo que ocurrió a nivel estatal que no fue hasta el último momento que se decidieron a aplicarlo, dejando fuera a las grandes empresas que liquidan mensualmente, debiendo estas incluso hacer las presentaciones de marzo en pleno momento de caos por la pandemia. Cosa que por otro lado se entiende por la necesidad de recaudación del Estado para hacer frente a los pagos.

Respecto a los cambios tributarios, que buscaban en cierta medida "dar un respiro" a las empresas y personas físicas, para no abocarlos a una situación desesperada, intentaban que, una vez la situación volviese a la normalidad, la economía no se viese tan resentida para no caer en una nueva recesión tan extensa como la anterior del 2008.

Sin embargo, aunque estas medidas han tenido también consecuencias en la recaudación de impuestos, este no ha sido un impacto tan grande a nivel global como cabría esperar, debido a que la mayoría de medidas establecidas fueron aplazamientos, sobre todo si lo comparamos con la reducción en la base agregada de los impuestos y teniendo en cuenta la fuerte contracción del PIB, que porcentualmente fue mayor a la registrada en los datos de la anterior crisis de 2008.

Las medidas en el Impuesto Sobre Sociedades han sido muchas, sobretodo en beneficio de las Pymes y de los sectores más castigados, sin embargo la caída de la economía ha golpeado duramente y muchas empresas se han visto obligadas a echar el cierre.

Por tanto, con todos estos datos, se puede concluir que a pesar de todas las medidas tributarias, para muchas empresas y personas no han sido suficientes las medidas para paliar los efectos de la crisis y, además, con los datos del FMI respecto a las previsiones de déficit por la elevada deuda pública, no se espera que la economía se recupere a corto ni a medio plazo.

Bibliografía

Normativa Estatal

- Agencia Estatal BOE (1990). Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, *por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas*. «BOE» núm. 234, de 29/09/1990.
- Agencia Estatal BOE (1992). Ley 37/1992, de 28 de diciembre, *del Impuesto sobre el Valor Añadido*. «BOE» núm. 312, de 29/12/1992.
- Agencia Estatal BOE (2002). Ley 49/2002, *sobre régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo*. «BOE» núm. 307, de 24/12/2002.
- Agencia Estatal BOE (2003). Ley 19/2003, de 4 de julio, *sobre régimen jurídico de los movimientos de capitales y de las transacciones económicas con el exterior y sobre determinadas medidas de prevención del blanqueo de capitales*. «BOE» núm. 160, de 5 de julio de 2003, páginas 26166 a 26174 (9 págs.)
- Agencia Estatal BOE (2006). Ley 35/2006, de 28 de noviembre, *del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio*. «BOE» núm. 285, de 29/11/2006.
- Agencia Estatal BOE (2014). Ley 27/2014, de 27 de noviembre, *del Impuesto sobre Sociedades*. «BOE» núm.288, de 28/11/2014.
- Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto-ley 7/2020, de 12 de marzo, *por el que se adoptan medidas urgentes para responder al impacto económico del COVID-19*. «BOE» núm. 65, de 13/03/2020.
- Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, *por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19*. «BOE» núm.67 de 14/03/2020.
- Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto Ley 8/2020, *sobre medidas urgentes y extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del Covid-19*. «BOE» núm. 73, de 18/03/2020.
- Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, *por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19*. «BOE» núm. 91, de 01/04/2020.
- Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto-ley 14/2020, de 14 de abril, *por el que se extiende el plazo para la presentación e ingreso de determinadas declaraciones y autoliquidaciones tributarias*. «BOE» núm. 105, de 15/04/2020.
- Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto-ley 15/2020, de 21 de abril, *de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo*. «BOE» núm. 112, de 22/04/2020.
- Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, *por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019*. «BOE» núm. 126, de 06/05/2020.

- Agencia Estatal BOE (2020) Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, *por el que se adoptan medidas complementarias en materia agraria, científica, económica, de empleo y Seguridad Social y tributarias para paliar los efectos del COVID-19.* «BOE» núm.150, de 27/05/2020.
- Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto 555/2020, de 5 de junio, *por el que se prorroga el estado de alarma declarado por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo.* «BOE» núm.159 de 06/06/2020.
- Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto-ley 23/2020, de 23 de junio, *por el que se aprueban medidas en materia de energía y en otros ámbitos para la reactivación económica.* «BOE» núm. 175, de 24/06/2020.
- Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto-ley 25/2020, de 3 de julio, *de medidas urgentes para apoyar la reactivación económica y el empleo.* «BOE» núm. 185, de 06/07/2020.
- Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto-ley 26/2020, de 7 de julio, *de medidas de reactivación económica para hacer frente al impacto del COVID-19 en los ámbitos de transportes y vivienda.* «BOE» núm. 187, de 08/07/2020.
- Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto-ley 27/2020 de 4 de agosto, *de medidas financieras, de carácter extraordinario y urgente, aplicables a las entidades locales* «BOE» núm. 211, de 05/08/2020, *DEROGADO* mediante la Resolución de 10 de septiembre de 2020, del Pleno del Congreso.
- Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto-ley 28/2020, de 22 de septiembre, *de trabajo a distancia.* «BOE» núm. 253, de 23/09/2020.
- Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto-ley 30/2020, de 29 de septiembre, *de medidas sociales en defensa del empleo.* «BOE» núm. 259, de 30/09/2020.
- Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto 900/2020, de 9 de octubre, *por el que se declara el estado de alarma para responder ante situaciones de especial riesgo por transmisión no controlada de infecciones causadas por el SARS-CoV-2.* «BOE» núm.268 de 09/10/2020.
- Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto 926/2020, de 25 de octubre, *por el que se declara el estado de alarma para contener la propagación de infecciones causadas por el SARS-CoV-2.* «BOE» núm.282 de 25/10/2020.
- Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto 956/2020, de 3 de noviembre, *por el que se prorroga el estado de alarma declarado por el Real Decreto 926/2020, de 25 de octubre.* «BOE» núm. 291, de 04/11/2020.
- Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto-ley 34/2020, de 17 de noviembre, *de medidas urgentes de apoyo a la solvencia empresarial y al sector energético, y en materia tributaria.* «BOE» núm. 303, de 18/11/2020.
- Agencia Estatal BOE (2020) Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, *de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria.* «BOE» núm. 334, de 23/12/2020.
- Agencia Estatal BOE (2020). Real Decreto-ley 39/2020, de 29 de diciembre, *de medidas financieras de apoyo social y económico y de cumplimiento de la ejecución de sentencias.* «BOE» núm.340, de 30/12/2020.

- Agencia Estatal BOE (2021). Real Decreto-ley 4/2021, de 9 de marzo, *por el que se modifican la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, y el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, en relación con las asimetrías híbridas.* «BOE» núm. 59, de 10/03/2021.

- Agencia Estatal BOE (2021). Real Decreto-ley 5/2021, de 12 de marzo, *de medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial en respuesta a la pandemia de la COVID-19.* «BOE» núm. 62, de 13/03/2021.

- Agencia Estatal BOE (2021). Real Decreto-ley 7/2021, de 27 de abril, *de transposición de directivas de la Unión Europea en las materias de competencia, prevención del blanqueo de capitales, entidades de crédito, telecomunicaciones, medidas tributarias, prevención y reparación de daños medioambientales, desplazamiento de trabajadores en la prestación de servicios transnacionales y defensa de los consumidores.* «BOE» núm. 101, de 28/04/2021.

Normativa autonómica

- Consejería de Hacienda del Principado de Asturias (2020). Decreto 9/2020, de 23 de marzo, *por el que se suspenden los términos y se interrumpen los plazos en los procedimientos tributarios gestionados por el Principado de Asturias durante el estado de alarma declarado por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo.* BOPA

- Consejería de Hacienda del Principado de Asturias (2020). Decreto 11/2020, de 8 de abril, *por el que se regulan aplazamientos y fraccionamientos excepcionales de deudas tributarias para trabajadores autónomos, pymes y microempresas.* BOPA.

- Consejería de Hacienda del Principado de Asturias (2020). Decreto 17/2020, de 21 de mayo, *de primera modificación del Decreto 11/2020, de 8 de abril, por el que se regulan aplazamientos y fraccionamientos excepcionales de deudas tributarias para paliar el impacto de la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19 sobre trabajadores autónomos, pymes y microempresas.* BOPA.

- Consejería de Hacienda y Administraciones Públicas del Gobierno de Castilla-La Mancha (2020). Orden 43/2020, de 31 de marzo, *por la que se adoptan medidas excepcionales en el ámbito de la gestión tributaria de la Administración de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha.* [2020/2550]. DOCM.

- Consejería de Hacienda y Administraciones Públicas del Gobierno de Castilla-La Mancha (2020). Orden 94/2020, de 1 de julio, *por la que se modifica la Orden 43/2020, de 31 de marzo.* DOCM.

- Consejería de Hacienda y Administraciones Públicas del Gobierno de Castilla-La Mancha (2020). Orden 99/2020, de 22 de julio, *de la Consejería de Hacienda y Administraciones Públicas, por la que se establecen medidas excepcionales de ámbito temporal, en materia de aplazamientos y fraccionamientos de deudas de naturaleza pública.* [2020/4977]. DOCM.

- Consejería de Presidencia y Hacienda de la Región de Murcia (2020). Orden de 29 de junio de 2020, *de la Consejería de Presidencia y Hacienda por la que se amplían los plazos establecidos en el Decreto-Ley 2/2020, de 26 de marzo.* BORM 30/06/2020.

- Consejo de Gobierno de la Región de Murcia. Decreto-ley 2/2020, de 26 de marzo, *de medidas urgentes en materia tributaria y de agilización de actuaciones administrativas debido a la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19* de la C.A. de la Región de Murcia. BORM número 71 de 26/03/2020.
- Depto. de Hacienda y Admón. Pública de la Comunidad Autónoma de Aragón (2020). ORDEN HAP/235/2020, de 13 de marzo, *por la que se adoptan medidas temporales y excepcionales relativas a la presentación y pago de determinados impuestos gestionados por la Comunidad Autónoma de Aragón*. BOA.
- Depto. de Hacienda y Admón. Pública de la Comunidad Autónoma de Aragón (2020). Resolución de 15 de mayo, del Director General de Tributos, *por la que se amplían los plazos previstos en la Orden HAP/316/2020, de 14 de abril*. BOA de 21 de mayo de 2020.
- Depto. de Hacienda y Admón. Pública de la Comunidad Autónoma de Aragón (2020). ORDEN HAP/316/2020, de 14 de abril, *por la que se adoptan medidas relativas a la presentación y pago de determinados impuestos gestionados por la Comunidad Autónoma de Aragón motivadas por la vigencia del estado de alarma*. BOA.
- Depto. de Hacienda y Admón. Pública de la Comunidad Autónoma de Aragón (2020). Resolución de 10 de junio de 2020, *por la que se amplían nuevamente los plazos previstos en la ORDEN HAP/316/2020*. BOA.
- Depto. de Hacienda y Admón. pública de la Comunidad Autónoma de Aragón (2020). ORDEN HAP/620/2020, de 16 de julio, *por la que se amplían los plazos para la presentación y el pago de determinados tributos cedidos en la Comunidad Autónoma de Aragón*. BOA.
- Dirección de la Agencia Tributaria de la Región de Murcia (2020). Resolución de 22 de mayo de 2020. *Resolución de la Directora de la Agencia Tributaria de la Región de Murcia por la que se levanta de forma gradual la suspensión de actividad presencial en las Oficinas de Atención Integral al Contribuyente*. BORM.
- Generalitat de Catalunya (2020). Decreto-ley 6/2020, de 12 de marzo, *de medidas urgentes en materia asistencial, presupuestaria, financiera, fiscal y de contratación pública, con el fin de paliar los efectos de la pandemia generada por el coronavirus SARS-CoV-2*. DOGC.
- Generalitat de Catalunya (2020). Decreto-Ley 7/2020, de 17 de marzo, *de medidas urgentes en materia de contratación pública, de salud y gestión de residuos sanitarios, de transparencia, de transporte público y en materia tributaria y económica*. DOGC.
- Generalitat de Catalunya (2020). Decreto-ley 8/2020, de 24 de marzo, *de modificación parcial del Decreto-ley 7/2020, de 17 de marzo*. DOGC.
- Generalitat de Catalunya (2020). Decreto-Ley 11/2020, de 7 de abril, *por el que se adoptan medidas económicas, sociales y administrativas para paliar los efectos de la pandemia generada por la COVID-19 y otras complementarias*. DOGC.
- Generalitat de Catalunya (2020). Decreto Ley 14/2020, de 28 de abril, *por el que se adoptan medidas en relación al Sistema sanitario integral de utilización pública de Cataluña, en el ámbito tributario y social, para paliar los efectos de la pandemia generada por la COVID-19 y de adopción de otras medidas urgentes con el mismo objetivo*. DOGC.

- Generalitat de Catalunya (2020). Decreto-ley 23/2020, de 9 de junio, *de medidas urgentes en materia tributaria*. DOGC.
- Generalitat Valenciana, Conselleria de Hacienda y Modelo económico (2020). Comunicado de 23 de marzo. Recuperado de <https://atv.gva.es/documents/164532273/169721653/avisoCovid19-v3.pdf/5a67cf84-a5f0-45de-935f-b14e28fab601> (Consulta: 1 de junio de 2021) DOGV.
- Generalitat Valenciana, Conselleria de Hacienda y Modelo económico (2020). DL 1/2020, de 27 de marzo. Recuperado de https://dogv.gva.es/datos/2020/03/30/pdf/2020_2740.pdf (Consulta: 1 de junio de 2021) DOGV 27/03/2020.
- Gobierno de Canarias (2020). Orden del 20 de marzo de 2020, *por la que se disponen y aclaran los plazos en el ámbito tributario por la situación de la crisis sanitaria ocasionada por el Covid-19*. Boletín Oficial de Canarias (BOC).
- Gobierno de Canarias (2020). Decreto-ley 8/2020, de 23 de abril, *de establecimiento del tipo cero en el Impuesto General Indirecto Canario aplicable a la importación o entrega de determinados bienes necesarios para combatir los efectos del COVID-19*. BOC.
- Gobierno de Canarias (2020). Decreto-ley 18/2020, de 5 de noviembre, *por el que se prorroga la vigencia del artículo único del Decreto-ley 8/2020, de 23 de abril, de establecimiento del tipo cero en el Impuesto General Indirecto Canario aplicable a la importación o entrega de determinados bienes necesarios para combatir los efectos del COVID-19 y se establecen otras medidas tributarias*. BOC.
- Gobierno de Canarias (2020). Decreto-ley 19/2020, de 12 de noviembre, *de establecimiento del tipo cero en el Impuesto General Indirecto Canario aplicable a la importación o entrega de mascarillas y productos sanitarios para diagnóstico in vitro de la COVID-19*. BOC.
- Gobierno de Cantabria (2020). ORDEN HAC/09/2020, de 20 de marzo, de la Comunidad Autónoma de Cantabria, *por la que se adoptan medidas temporales y excepcionales relativas a la presentación de declaraciones y autoliquidaciones de determinados impuestos gestionados por la Comunidad Autónoma de Cantabria*. Boletín Oficial de Cantabria.
- Gobierno de Cantabria (2020). Orden HAC/10/2020, de 25 de marzo, *por la que se adoptan medidas temporales y excepcionales relativas a la presentación de declaraciones y autoliquidaciones de los tributos propios de la Comunidad Autónoma de Cantabria*. BOC.
- Gobierno de Cantabria (2020). Orden HAC/15/2020, de 7 de mayo de 2020, *por la que se modifica la Orden HAC/13/2020, de 22 de abril de 2020, por la que se adoptan medidas sobre determinados aspectos relativos a la gestión, liquidación y recaudación de los tributos gestionados por la Comunidad Autónoma de Cantabria*. BOC.
- Gobierno de Cantabria (2020). Orden HAC/13/2020, de 22 de abril, de la Comunidad Autónoma de Cantabria, *por la que se adoptan medidas sobre determinados aspectos relativos a la gestión, liquidación y recaudación de los tributos gestionado por la Comunidad Autónoma de Cantabria*. BOC.

- Gobierno de la Comunidad de Madrid (2020). Resolución de 21 de abril de 2020, del Director General de Tributos, *por la que se prorroga la ampliación de plazo establecida por la Orden de 26 de marzo de 2020*. BOCM 24/04/2020.
- Gobierno de la Comunidad de Madrid (2020). Resolución de 20 de mayo de 2020, de la Dirección General de Tributos, *por la que se establece una segunda prórroga de la ampliación de plazo establecida por la Orden de 26 de marzo de 2020*. BOCM.
- Gobierno de la Comunidad de Madrid (2020). Orden de 24 de junio de 2020, de la Consejería de Hacienda y Función Pública, *por la que se deja sin efectos la Orden de 26 de marzo de 2020*. BOCM 1/07/2020.
- Gobierno de la Rioja (2020). Orden HAC/13/2020, de 31 de marzo, *por la que se adoptan medidas urgentes en materia de plazos de presentación y pago de los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y sobre Transmisiones y Actos Jurídicos Documentados para responder al impacto económico del COVID-19*. BOR 1/04/2020.
- Gobierno de la Rioja (2020). Orden HAC/19/2020, de 28 abril. BOR 29/04/2020.
- Gobierno de la Comunidad de Madrid (2020). Orden de 26 de marzo. BOCM 27/03/2020.
- Govern Illes Balears (2020). Decreto-ley 4/2020 de 20 de marzo, *por el que se establecen medidas urgentes en materia de contratación, convenios, conciertos educativos y subvenciones, servicios sociales, medio ambiente, procedimientos administrativos y presupuestos para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19*. Boletín Oficial Islas Baleares (BOIB).
- Govern Illes Balears (2020). Decreto-ley 5/2020, de 27 de marzo, *por el que se establecen medidas urgentes en materias tributaria y administrativa para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19*. BOIB.
- Govern Illes Balears (2020). Decreto ley 8/2020, de 13 de mayo, *de medidas urgentes y extraordinarias para el impulso de la actividad económica y la simplificación administrativa en el ámbito de las administraciones públicas de las Illes Balears*. BOIB.
- Govern Illes Balears (2020). Decreto-ley 1/2021, de 25 de enero, *por el que se aprueban medidas excepcionales y urgentes en el ámbito del impuesto sobre estancias turísticas en las Illes Balears para el ejercicio fiscal de 2021, del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, en materia de renta social garantizada y en otros sectores de la actividad administrativa*. BOIB.
- Junta de Andalucía (2020). Decreto-ley 3/2020, de 16 de marzo, *de medidas de apoyo financiero y tributario al sector económico, de agilización de actuaciones administrativas y de medidas de emergencia social, para luchar contra los efectos de la evolución del coronavirus (COVID-19)*. BOJA.
- Junta de Andalucía (2020). Decreto-ley 8/2020, de 8 de abril, *por el que se establecen medidas extraordinarias y urgentes en el ámbito local y se modifica el Decreto-ley 3/2020, de 16 de marzo, de medidas de apoyo financiero y tributario al sector económico, de agilización de actuaciones administrativas y de medidas de emergencia social, para luchar contra los efectos de la evolución del coronavirus (COVID-19)*. BOJA.
- Junta de Castilla y León (2020). Orden EYH/328/2020, de 19 de marzo, *por la que se adoptan, a consecuencia de la situación ocasionada por el COVID-19, medidas*

excepcionales relativas a la presentación y pago de los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. BOCYL.

- Junta de Castilla y León (2020). Resolución de 14 de abril, de la Dirección General de Tributos y Financiación Autonómica, *por la que se prorroga la ampliación de plazo establecida por la Orden EYH/328/2020, de 19 de marzo. BOCYL.*

- Junta de Castilla y León (2020). Resolución de 14 de mayo, de la Dirección General de Tributos y Financiación Autonómica, *por la que se prorroga la ampliación de plazo establecida por la Orden EYH/328/2020, de 19 de marzo. BOCYL.*

- Junta de Castilla y León (2020). Orden EYH/502/2020, de 17 de junio, *por la que se adoptan nuevas medidas excepcionales relativas a la presentación y pago de los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, con el fin de dotar de flexibilidad el cumplimiento de obligaciones fiscales tras el levantamiento del estado de alarma. BOCYL.*

- Junta de Extremadura (2020). Decreto 17/2020, de 15 de marzo, *por el que se determinan los servicios públicos básicos de la administración de la Comunidad Autónoma de Extremadura y su sector público institucional, ante la declaración del estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19. DOE.*

- Junta de Extremadura (2020). Decreto 25/2020, de 15 de mayo, *por el que se acuerda el levantamiento de la suspensión de términos e interrupción de plazos administrativos establecida en la disposición adicional tercera del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19. DOE.*

- Junta de Extremadura (2020). Decreto-Ley 2/2020, de 25 de marzo, *de medidas urgentes de carácter tributario para paliar los efectos del COVID-19 en la Comunidad Autónoma de Extremadura. DOE.*

- Presidencia del Principado de Asturias (2020). Ley del Principado de Asturias 3/2020, de 30 de diciembre, *de Presupuestos Generales para 2021. BOPA, núm. 251 de 31/12/2020.*

- Xunta de Galicia (2020). Resolución de 15 de marzo de 2020, de la Secretaría General Técnica de la Consellería de Presidencia, Administraciones Públicas y Justicia, *por la que se da publicidad al acuerdo del Centro de Coordinación Operativa (Cecop), mediante el que se adoptan medidas preventivas en lugares de trabajo del sector público autonómico como consecuencia de la evolución epidemiológica del coronavirus COVID-19. DOG.*

- Xunta de Galicia (2020). Orden de 27 de marzo de 2020, *por la que se adoptan medidas excepcionales y temporales relativas a la presentación de declaraciones y autoliquidaciones y al pago de determinados impuestos gestionados por la C.A. de Galicia. DOG.*

- Xunta de Galicia (2020). Orden de 15 de junio de 2020, *por la que se adoptan medidas excepcionales y temporales relativas a la presentación de declaraciones y autoliquidaciones y al pago de determinados impuestos gestionados por la Comunidad Autónoma de Galicia. DOG.*

Otra bibliografía consultada

- AEDAF (2020). Nota de 18 de marzo de 2020. Recuperada de: <https://www.aedaf.es/es/prensa-y-actualidad/noticias/aedaf-reclama-al-gobierno-mayor-solidaridad-con-los-contribuyentes>
- AEDAF (2020). 25 de marzo de 2020. Recuperada de: <https://www.aedaf.es/es/prensa-y-actualidad/noticias/tercera-reiteracion-de-la-peticion-conjunta-de-las-asociaciones-y-colegios-profesionales-tributarios-integrantes-del-foro-profesional-tributario>.
- Agencia tributaria. https://www.agenciatributaria.es/...Trabajadores_fronterizos.html (Consulta: abril de 2021)
- Agencia tributaria. Informes Anuales de Recaudación. (Consulta junio 2021) https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Memorias_y_estadisticas_tributarias/Estadisticas/Recaudacion_tributaria/Informes_anuales_de_Recaudacion_Tributaria/ Ayuda_Ejercicio_2019/Resumen/Resumen.html
- Carbajo Nogal Carlos y Mata Sierra María Teresa (2020). *La adaptación del ámbito tributario estatal a la crisis del Covid-19 desde una perspectiva crítica*. Revista jurídica de la ULE, 7, 2020 pp. 33-62.
- Comisión Europea (2014), Anexo 1 del Reglamento (UE) nº 651/2014, *por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado*. Bruselas, 17 de junio de 2014.
- Comisión Europea (2020). Comunicado de la comisión. *Orientaciones para proteger activos y tecnología europeos críticos en la crisis actual*. Bruselas, 25 de marzo de 2020.
- FMI. (2021). *Perspectivas de la economía mundial (Abril 2021)*. Recuperado de <https://www.imf.org/es/Publications/WEO/Issues/2021/03/23/world-economic-outlook-april-2021>
- Gobierno de España. (2020). Recuperado abril 2021 desde <https://www.lamoncloa.gob.es/covid-19/Paginas/plan-transicion.aspx>
- Ministerio de Hacienda (2019). Orden HAC/1164/2019, de 22 de noviembre, *por la que se desarrollan para el año 2020 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido*. «BOE» núm. 288, de 30 de noviembre de 2019, páginas 131670 a 131738 (69 págs.)
- OCDE (2017). *Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio*. Recuperado de: https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/modelo-de-convenio-tributario-sobre-la-renta-y-sobre-el-patrimonio-version-abreviada-2017_765324dd-es
- OCDE (2020). Secretariat OCDE "Analysis of Tax Treaties and the Impact of the COVID-19 Crisis". Recuperado de: <https://www.oecd.org/coronavirus/policy-responses/oecd-secretariat-analysis-of-tax-treaties-and-the-impact-of-the-covid-19-crisis-947dcb01/>