

ASPECTOS FISCALES DEL COVID-19

27 DE ENERO DE 2021

FORO SOBRE DERECHO Y COVID-19
Análisis del impacto jurídico del Covid-19



UNIVERSIDAD
DE GRANADA



Ilustre Colegio de
Abogados de GRANADA



FUNDACIÓN DE
ESTUDIOS Y PRÁCTICAS JURÍDICAS
DE GRANADA

ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

INTRODUCCIÓN

- ▶ Surgida la crisis pandémica tanto la UE como la OCDE tomaron carta en el asunto COVID realizando una serie de recomendaciones, para todos sus estados miembros, en relación a la manera en la que podrían articularse las necesarias e indiscutibles reformas fiscales (algunas de las cuales se implantaron primeramente en algunos países de nuestro entorno), y que, quizás, probablemente sirvieron de inspiración al legislador español, al menos en parte.
- ▶ Dichas recomendaciones resumidamente fueron estas:
- ▶ Extensión del plazo o suspensión de las deudas relativas a las cotizaciones a la Seguridad Social del empleador o de los autónomos (Dinamarca o Eslovaquia lo hicieron de las primeras), o a las retenciones sobre los empleados (como Australia).

ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

INTRODUCCIÓN

- ▶ Procurar la concesión de incentivos fiscales para los trabajadores de la salud y otros sectores especialmente afectados por esta situación de emergencia (China), los cuales se podrían traducir, por ejemplo, en la exención en el IRPF de los ingresos laborales derivados de la realización de horas extra. (aquí España no se dió por aludida....)
- ▶ Establecer aplazamientos de pago en materia de IVA, impuestos especiales o impuestos aduaneros para determinados artículos importados (por ejemplo, alimentos, medicamentos, bienes de capital). Estas medidas se adoptaron primero en países como Alemania, Argentina, Brasil o Colombia.
- ▶ Reducción o suspensión del importe de los pagos fraccionados (Luxemburgo o Suecia).

ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

INTRODUCCIÓN

- ▶ Flexibilización y facilitación de las posibilidades de compensación de bases imponibles negativas (Eslovaquia o Noruega).
- ▶ Sobre esta cuestión , profesionales como la profesora de derecho financiero y tributario de la UDIMA Carmen Cámara hacía hincapié en el hecho de que ya que la situación económica producida por la pandemia iba a generar con toda seguridad pérdidas en algunas empresas, se podría plantear el legislador español el establecimiento de un sistema que permita la compensación de BINs sin atender a los límites porcentuales actualmente fijados en el art. 26 de la LIS.
- ▶ Incluso llegaba a más, proponiendo el que teniendo en cuenta que algunas de estas pérdidas se prolongarán en ejercicios futuros y pensando que, quizás, no existan beneficios con los que poder compensar hacia futuro, podría establecerse un mecanismo que permitiera trasladar las pérdidas a ejercicios anteriores (al estilo de lo legislado ya en Noruega, Polonia o Singapur por ejemplo).



ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

INTRODUCCION

- ▶ Por otra parte, es de señalar que por algunos países además se han tomado medidas ciertamente arriesgadas para las arcas públicas y punteras en la cobertura fiscal del contribuyente, como por ejemplo, la supresión de los recargos y sanciones por falta de pago (Holanda, Costa Rica, Australia, Bélgica, Eslovaquia); o el establecimiento de una amortización acelerada de activos en el IS (Australia o Eslovaquia).
- ▶ Por último, hay que señalar que, para facilitar la adopción de todas estas medidas, la Comisión Europea ha establecido unas condiciones de flexibilización en materia de ayudas de Estado durante la crisis COVID-19.
- ▶ Recordad el acceso de España a los 140.000 millones prometidos sobre el fondo librado por la UE de un montante de 750.000 millones de euros.

ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

INTRODUCCIÓN

- ▶ El legislador español ha adoptado una ingente cantidad de medidas, mas o menos dentro de esos parámetros citados , a través del recurso constante a la figura del RD Ley, pensada para casos de extraordinaria y urgente necesidad, según refiere el art. 86 de la constitución española.
- ▶ No podemos entrar a tratar todas las medidas aprobadas, por lo que por razones de oportunidad y pragmatismo me voy a centrar en las últimas aprobadas y que serán de aplicación en los tiempos actuales en que nos encontramos y algunas en el primer cuatrimestre de 2021.
- ▶ Es decir me voy a centrar en los siguientes reales decretos leyes:
- ▶ RDL 34/2020, de 17 de noviembre: reducciones en tipos impositivos de IVA y modificaciones en IS en deducciones y en los incentivos fiscales al sector del automóvil
- ▶ Real Decreto-ley 35/2020: Medidas fiscales de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio
- ▶ Real Decreto-ley 39/2020 por el que se aprueban nuevas medidas tributarias de apoyo social y económico (RDL 39/2020)

ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

RDL 34/2020, DE 17 DE NOVIEMBRE:

- ▶ Reducciones del tipo impositivo del IVA (tipo del 0% en la entrega de material sanitario hasta el 30 de abril de 2021 y tipo del 4% de las mascarillas hasta el 31 de diciembre de 2021).
- ▶ Cambios en el IS: curiosamente relativos a la ampliación de la deducción por inversiones en producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales).
- ▶ Modificación de incentivos fiscales al sector del automóvil para su adecuación a la normativa comunitaria (se adapta la libertad de amortización para determinadas inversiones al Marco Nacional Temporal de Ayudas de Estado, y se modifican los límites temporales para poner en funcionamiento las inversiones y para aplicar el incentivo y se modifica la por actividades de innovación tecnológica).
- ▶ Exenciones de la cuota gradual de documentos notariales de la modalidad de AJD del ITP y AJD a la formalización en escritura pública de la extensión de los plazos de vencimiento y carencia de los créditos del ICO, cuando exista garantía real inscribible.
- ▶ Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

RDL 34/2020, DE 17 DE NOVIEMBRE:

▶ **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO**

▶ Dos son las medidas adoptadas:

▶ **1. IVA a tipo cero en la entrega de material sanitario para combatir la COVID-19 hasta el 30 de abril de 2021 (art. 6 RDL 34/2020)**

▶ **Nuevamente se prorroga hasta el 30 de abril de 2021** y con efectos desde el 1 de noviembre de 2020, el tipo del 0 % del IVA a las entregas de bienes, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de bienes referidos en el **anexo** de este RDL 34/2020 cuyos destinatarios sean entidades de Derecho Público, clínicas o centros hospitalarios, o entidades privadas de carácter social a que se refiere el artículo 20. Tres de la LIVA. A estos efectos, los sujetos pasivos afectados podrán efectuar conforme a la normativa del impuesto, la rectificación del IVA repercutido o satisfecho con anterioridad a la entrada en vigor del RDL 34/2020. En factura estas operaciones se deben documentar como operaciones exentas.

ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

RDL 34/2020, DE 17 DE NOVIEMBRE:

- ▶ **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO**
- ▶ **2. IVA de las mascarillas desechables al tipo del 4% hasta el 31 de diciembre de 2021 (art. 7 RDL 34/2020)**
- ▶ Además, con efectos desde el 19 de noviembre de 2020 y hasta el 31 de diciembre de 2021, se reduce al **tipo** superreducido **del 4%** (anteriormente 21%) a las **entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de las mascarillas quirúrgicas desechables** referidas en el Acuerdo de la Comisión Interministerial de Precios de los Medicamentos, de 12 de noviembre de 2020, por el que se revisan los importes máximos de venta al público en aplicación de lo previsto en el artículo 94.3 del texto refundido de la Ley de garantías y uso racional de los medicamentos y productos sanitarios.

ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

RDL 35/2020, DE 22 DE DICIEMBRE

- ▶ Por lo que al ámbito tributario se refiere **se recogen las siguientes medidas** a modo de resumen previo:
- ▶ Flexibilización de los aplazamientos de deudas tributarias para PYMES y autónomos
- ▶ Novedades en el régimen de estimación objetiva del IRPF y en el régimen simplificado de IVA para los años 2020 y 2021
- ▶ Exención prevista para las retribuciones en especie del servicio de comedor de empresa,
- ▶ Establecimiento de un incentivo fiscal para fomentar la rebaja de la renta arrendaticia;
- ▶ Deducibilidad de pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores y la reducción del plazo que las cantidades adeudadas por los arrendatarios tengan la consideración de saldo de dudoso cobro.

ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

RDL 35/2020, DE 22 DE DICIEMBRE

- ▶ Veamos de modo un poco mas exhaustivo el desarrollo de tales medidas:
- ▶ **I. Flexibilización de los aplazamientos de deudas tributarias para PYMES y autónomos**
- ▶ La medida que se adopta consiste en flexibilizar los aplazamientos del pago de impuestos durante un periodo de 6 meses, previa solicitud y sin devengo de intereses de demora durante los 3 primeros meses.
- ▶ Como es conocido, el aplazamiento del pago está regulado en el artículo 65 de la Ley General Tributaria (LGT). De acuerdo con lo establecido en dicho artículo “Las deudas tributarias que se encuentren en período voluntario o ejecutivo podrán aplazarse o fraccionarse en los términos que se fijan reglamentariamente y previa solicitud del obligado tributario, cuando su situación económico-financiera le impida, de forma transitoria, efectuar el pago en los plazos establecidos”.

ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

RDL 35/2020, DE 22 DE DICIEMBRE

- ▶ Pues bien, el artículo 8 del RDL 35/2020, que estamos reseñando, concede la posibilidad de aplazar el ingreso del pago a todas aquellas declaraciones-liquidaciones y autoliquidaciones cuyo plazo de presentación e ingreso finalice desde el día 1 de abril hasta el día 30 de abril de 2021, ambos inclusive, siempre que las solicitudes presentadas hasta esa fecha sean de cuantía inferior a 30.000 euros. Por lo tanto, con esta medida en lugar de ingresar las deudas en abril de 2021, se ingresarán en octubre.
- ▶ El aplazamiento también se aplica a las siguientes deudas tributarias que en principio no pueden ser objeto de aplazamiento de conformidad con el artículo 65. 2 de la LGT:
 - ▶ Las correspondientes a obligaciones tributarias que deban cumplir el retenedor o el obligado a realizar el ingreso a cuenta.
 - ▶ Las derivadas de tributos que deban ser legalmente repercutidos.
 - ▶ Las correspondientes a obligaciones tributarias que deba cumplir el obligado a realizar pagos fraccionados del impuesto sobre sociedades.

ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

RDL 35/2020, DE 22 DE DICIEMBRE

- ▶ Requisito necesario para la concesión del aplazamiento:
- ▶ Persona o entidad con volumen de operaciones no superior a 6.010.121,04 en 2020.
- ▶ Condiciones del aplazamiento:
 - ▶ Plazo: 6 meses.
 - ▶ No devengo de intereses de demora durante los 3 primeros meses del aplazamiento.

ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

RDL 35/2020, DE 22 DE DICIEMBRE

- ▶ **II. Novedades en el régimen de estimación objetiva del IRPF y en el régimen simplificado de IVA, años 2020 y 2021**
- ▶ *Reducción en 2020 del rendimiento neto calculado por el método de estimación objetiva en el IRPF y de la cuota devengada por operaciones corrientes del régimen simplificado del IVA (art. 9 RDL 35/2020).*
- ▶ **En el régimen de estimación objetiva del IRPF, se incrementa** para el año **2020 al 20%** (en la actualidad 5%) la **reducción general del rendimiento neto de módulos** prevista en la disposición adicional primera de la Orden HAC/1164/2019, de 22 de noviembre, para las siguientes actividades: siguiendo la secuencia que contemplan las ordenes de módulos, las actividades en cuestión son las agrícolas, ganaderas, alguna pesquera, y las minoristas en general así como las de transporte por autotaxis, y por carretera, así como salones de belleza.
- ▶ Os invito a su consulta en el propio real decreto ya que la enumeración es extensa.

ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

RDL 35/2020, DE 22 DE DICIEMBRE

- ▶ La **reducción será del 35%** para los sectores más afectados por las medidas adoptadas para combatir la COVID-19, esto es, y a modo de resumen , todos los comercios minoristas, así como los de hostelería y restauración, así como el Transporte urbano colectivo y de viajeros por carretera.
- ▶ Por otra parte y en relación a los **Pagos fraccionados 2020 y 2021 hay que señalar que** el importe de estas reducciones se tendrá en cuenta para cuantificar el rendimiento neto a efectos del cuarto pago fraccionado correspondiente al ejercicio 2020.
- ▶ Para el cálculo del primer pago fraccionado correspondiente al ejercicio 2021, la reducción del 5% prevista en la disposición adicional primera de la Orden de módulos (HAC/1155/2020, de 25 de noviembre), será la prevista anteriormente (20% y 35%).

ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

RDL 35/2020, DE 22 DE DICIEMBRE

- ▶ Por otra parte y a los efectos de flexibilizar el régimen de pymes y autónomos, de forma análoga a lo establecido en el Real Decreto-ley 15/2020, de 21 de abril, se elimina la vinculación obligatoria que durante **tres años se establece legalmente para la renuncia** al método de estimación objetiva del IRPF, del régimen simplificado y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA.
- ▶ En concreto, se establece en el **artículo 10** del RDL 35/2020 que la renuncia a la aplicación del método de estimación objetiva para el ejercicio 2021, no impedirá volver a determinar con arreglo a dicho método el rendimiento de la actividad económica en 2022.
- ▶ Y que igualmente, para aquellos contribuyentes que renunciaron a dicho método en el ejercicio 2020, de forma tácita mediante la presentación del pago fraccionado correspondiente al primer trimestre del ejercicio, o con posterioridad, de forma expresa o tácita, se permite que puedan volver a aplicar el método de estimación objetiva en los ejercicios 2021 o 2022.

ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

RDL 35/2020, DE 22 DE DICIEMBRE

- ▶ Además y de manera análoga a la medida adoptada por el Real Decreto-ley 15/2020, de 21 de abril, que consideró como período de inactividad el tiempo en el que estuvo declarado el estado de alarma a los efectos de cuantificar el pago fraccionado del primer y segundo trimestre de 2020, se declara en el **artículo 11** del RDL 35/2020, a los efectos del cálculo del rendimiento anual con arreglo al método de estimación objetiva, que no se computen como período en el que se hubiera ejercido la actividad, tanto los días en que estuvo declarado el estado de alarma en el primer semestre de 2020, como los días del segundo semestre de 2020 en los que, estando declarado o no el estado de alarma, el ejercicio efectivo de la actividad económica se hubiera visto suspendido como consecuencia de las medidas adoptadas por la autoridad competente para corregir la evolución de la situación epidemiológica derivada del SARS-CoV-2.
- ▶ Asimismo, se establece que tales días tampoco se tengan en cuenta de cara a la cuantificación del pago fraccionado correspondiente al cuarto trimestre de 2020.

ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

RDL 35/2020, DE 22 DE DICIEMBRE

- ▶ Por otra parte y como no podía ser de otra manera y como consecuencia de las modificaciones introducidas en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el régimen simplificado y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido, el **artículo 12** del RDL 13/2020 fija un **nuevo plazo para presentar las renunciaciones o revocaciones** a los citados métodos y regímenes especiales.
- ▶ Así, el plazo de renunciaciones o revocaciones para el año 2021 será desde el 24 de diciembre de 2020 hasta el 31 de enero de 2021.
- ▶ Las renunciaciones y revocaciones presentadas, para el año 2021, durante el mes de diciembre de 2020, con anterioridad al 24 de diciembre de 2020, se entenderán presentadas en período hábil, pudiendo los sujetos pasivos afectados modificar su opción hasta el 31 de enero de 2021.

ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

RDL 35/2020, DE 22 DE DICIEMBRE

- ▶ **III. Gastos deducibles de los rendimientos del capital inmobiliario correspondientes a alquileres de locales a determinados empresarios durante el período impositivo 2021**
- ▶ En el artículo 13 del RDL 35/2020 se establece, con efectos desde 1 de enero de 2021 un incentivo fiscal para fomentar la rebaja de la renta arrendaticia, incorporando en la Ley del IRPF la disposición adicional cuadragésima novena rubricada “Gastos deducibles de los rendimientos del capital inmobiliario correspondientes a alquileres de locales a determinados empresarios durante el período impositivo 2021”, con el que se pretende que las personas físicas que alquilan los locales en los que se desarrollan determinadas actividades económicas vinculadas al sector turístico, la hostelería y el comercio acuerden voluntariamente rebajas en la renta arrendaticia correspondiente a los meses de enero, febrero y marzo de 2021, permitiendo computar como gasto deducible para el cálculo del rendimiento del capital inmobiliario la cuantía de la rebaja de la renta acordada durante tales meses.

ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

RDL 35/2020, DE 22 DE DICIEMBRE

- ▶ **IV. Deducibilidad de pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores en empresas de reducida dimensión en los períodos impositivos que se inicien en 2020 y 2021**
- ▶ En el artículo 14 del RDL 35/2020 se modifica la antigüedad exigida para deducir las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores de forma que los seis meses que se exige que hayan transcurrido entre el vencimiento de la obligación y el devengo del Impuesto **se reducen a tres meses**, para los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de No residentes que obtengan rentas mediante establecimiento permanente situado en territorio español que sean empresas de reducida dimensión, en los períodos impositivos que se inicien en el año 2020 y en el año 2021.

ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

RDL 35/2020, DE 22 DE DICIEMBRE

- ▶ **V. Reducción del plazo para que las cantidades adeudadas por los arrendatarios tengan la consideración de saldo de dudoso cobro en 2020 y 2021**
- ▶ Esta previsión se recoge también de forma paralela en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de modo que las cantidades adeudadas puedan anticipar su consideración de gasto deducible en el cálculo del rendimiento del capital inmobiliario en los ejercicios 2020 y 2021 (art. 15 RDL 35/2020).
- ▶ Así dicho art.15 viene a señalar:” El plazo de seis meses a que se refiere el número 2.º de la letra e) del artículo 13 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas quedará reducido a tres meses en los ejercicios 2020 y 2021.
- ▶ Reglamentariamente podrá modificarse el plazo previsto en este artículo.”

ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

RDL 35/2020, DE 22 DE DICIEMBRE

- ▶ **VI. Exención prevista en el IRPF para las retribuciones en especie derivadas de fórmulas indirectas de prestación del servicio de comedor de empresa**
- ▶ La disposición final primera del RDL 35/2020 modifica, con efectos desde 1 de enero de 2020, la exención prevista para las retribuciones en especie derivadas de fórmulas indirectas de prestación del servicio de comedor de empresa, regulada en el artículo 42. 3, a) de la Ley del IRPF, para aclarar que dicha exención resulta también de aplicación en el caso del trabajo a distancia o no presencial.
- ▶ De esta forma, la exención debe resultar aplicable no solo cuando el servicio se presta en el propio local del establecimiento de hostelería, sino también cuando la prestación se efectúe para su consumo fuera del citado local, tanto en el caso de su recogida en el mismo por el propio trabajador, como en el de su entrega en su centro de trabajo o, en el caso de un día de trabajo a distancia o de teletrabajo, en el lugar elegido por aquel para desarrollar este último.

ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

RDL 35/2020, DE 22 DE DICIEMBRE

- ▶ **VII. Tipo impositivo aplicable del IVA a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de determinados bienes y prestaciones de servicios necesarios para combatir los efectos del SARSCoV-2 así como a efectos del régimen especial del recargo de equivalencia.**
- ▶ La disposición final séptima del RDL 35/2020 establece, con efectos **desde el 24 de diciembre de 2020 y con vigencia hasta 31 de diciembre de 2022**, la **aplicación del tipo del 0 por ciento del IVA** a:
 - ▶ Las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de productos sanitarios para diagnóstico in vitro del SARS-CoV-2
 - ▶ Las entregas de vacunas contra el SARS-CoV-2 autorizadas por la Comisión Europea
 - ▶ Las prestaciones de servicios de transporte, almacenamiento y distribución relacionados con las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias, previstas anteriormente.

ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

RDL 35/2020, DE 22 DE DICIEMBRE

- ▶ Estas operaciones se documentarán en factura como operaciones exentas.
- ▶ El **tipo del recargo de equivalencia** aplicable, entre el **24 de diciembre de 2020 y 31 de diciembre de 2022**, será el **0 por ciento** a las entregas de bienes descritos anteriormente para la aplicación del tipo del 0 por ciento de IVA.

ASPECTOS FISCALES DE LA COVID-19

RDL 39/2020, DE 29 DE DICIEMBRE

- ▶ Por último y para seguir dando respuesta a la situación de emergencia generada por la pandemia provocada por la COVID-19, el **Real Decreto-ley 39/2020, de 29 de diciembre** (publicado en el BOE y en vigor el 30 de diciembre), establece medidas financieras de apoyo social y económico y de cumplimiento de la ejecución de sentencias.
- ▶ Las **medidas fiscales** en él contenidas afectan a las siguientes cuestiones:
- ▶ **I.- Tratamiento en el IRPF del ingreso mínimo vital**
- ▶ Con efectos desde el 1 de junio de 2020, se da **nueva redacción a la letra y) del artículo 7 de la Ley del IRPF** para establecer que **tendrán la consideración de exentas del IRPF hasta un importe máximo anual conjunto de 1,5 veces el IPREM** (indicador público de rentas de efectos múltiples), **la prestación de la Seguridad Social del ingreso mínimo vital** junto con las prestaciones económicas establecidas por las Comunidades Autónomas en concepto de renta mínima de inserción, así como las demás ayudas establecidas por las comunidades o las Entidades Locales para garantizar recursos económicos de subsistencia a las personas que carezcan de ellos o se encuentren en riesgo de exclusión social.

FORO SOBRE DERECHO Y COVID-19

Análisis del impacto jurídico del Covid-19



Ilustre Colegio de
Abogados de GRANADA



FUNDACIÓN DE
ESTUDIOS Y PRÁCTICAS JURÍDICAS
DE GRANADA



UNIVERSIDAD
DE GRANADA