

# RBO



RECOPILACIÓN BOLETINES OFICIALES  
ALDIZKARI OFIZIALEN BILDUMA

## MARZO 2021 2021 MARTXOA

EUSKO JAURLARITZA



GOBIERNO VASCO





## BOTHA — Nº 28 — 10/03/2021 — (IRNR, IIEE, IVA, IPS, IAE) —

DECRETO NORMATIVO DE URGENCIA FISCAL 2/2021, DEL CONSEJO DE GOBIERNO FORAL DE 2 DE MARZO. APROBAR LA MODIFICACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES, DE LOS IMPUESTOS ESPECIALES, DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO, DEL IMPUESTO SOBRE PRIMAS DE SEGUROS Y DE LAS TARIFAS DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS.

El Concierto Económico establece, en sus artículos 21, 26, 32 y 33, que el Impuesto sobre la Renta de no Residentes (en determinados casos), el Impuesto sobre el Valor Añadido, los Impuestos Especiales y el Impuesto sobre Primas de Seguros son tributos concertados que se regirán por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado.

El 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, introduce, entre otras, modificaciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

En primer lugar, se reduce en el año 2020 un veinte por ciento la cuota anual devengada por operaciones corrientes del régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, porcentaje que se eleva hasta el treinta y cinco por ciento para las actividades vinculadas al sector turístico, la hostelería y el comercio. Dichas reducciones se aplicarán también en el cálculo del ingreso a cuenta correspondiente a la primera cuota trimestral del ejercicio 2021 y, en el cálculo de la referida cuota devengada por operaciones corrientes del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, no se computarán como periodo de actividad los días en que estuvo declarado el estado de alarma en el primer semestre de 2020, así 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.

En segundo lugar, con efectos hasta el 31 de diciembre de 2022, establece la aplicación del tipo del cero por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de las vacunas y de los productos sanitarios para diagnóstico in vitro de la COVID-19. También será de aplicación el tipo del cero por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido a los servicios de transporte, almacenamiento y distribución de estos productos. En paralelo con lo anterior, se realiza un ajuste en el tipo de recargo de equivalencia aplicable a las mencionadas operaciones.

Por último, se elimina la vinculación obligatoria que durante tres años se establece para la renuncia al régimen simplificado y al régimen especial de agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido, pudiendo volver a aplicar dichos regímenes en el ejercicio 2022.

Por otra parte, la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021, adopta diversas medidas tributarias, incorporándose a este Decreto Normativo de Urgencia Fiscal, aquellas que se refieren al Impuesto sobre la Renta de no Residentes, a los Impuestos Especiales, al Impuesto sobre el Valor Añadido y al Impuesto sobre Primas de Seguro.

En cuanto al Impuesto sobre la Renta de no Residentes, se adecua la exención por intereses y demás rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios, así como las ganancias patrimoniales derivadas de bienes muebles obtenidos sin mediación de establecimiento permanente, a lo establecido en el Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, de manera que los Estados que formen parte de este Acuerdo puedan acogerse a la exención de igual modo que los Estados miembros de la Unión Europea. Asimismo, se modifica la exención relativa a los beneficios distribuidos por las sociedades filiales residentes en territorio español a sus matrices residentes en otros Estados integrantes del Espacio Económico Europeo o a los establecimientos permanentes de estos últimos situados en el Espacio Económico Europeo, suprimiéndose la posibilidad de que se acceda a la exención cuando el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros, quedando como requisito la exigencia de una participación directa e indirecta, de al menos el 5 por ciento, siempre que se cumplan las restantes condiciones establecidas en la normativa del Impuesto.

En el Impuesto sobre el Valor Añadido se prorrogan, para el periodo impositivo 2021, los límites cuantitativos para la aplicación del régimen simplificado y del régimen de agricultura, ganadería y pesca y se modifica el tipo impositivo aplicable a las bebidas que contienen edulcorantes añadidos que pasan a tributar al 21 por ciento.

En el Impuesto sobre Primas de Seguros, se eleva del 6 al 8 por ciento el tipo de gravamen.

En los Impuestos Especiales y en relación con el Impuesto sobre la Electricidad, se introducen dos nuevas exenciones, se establece una reducción del 100 por ciento en la base imponible que será aplicable sobre la cantidad de energía suministrada o consumida en el transporte por ferrocarril y se determina que, para el transporte por ferrocarril, el tipo impositivo no puede ser inferior a 0,5 euros.

Finalmente, en el Impuesto sobre Actividades Económicas, se crean nuevos epígrafes o grupos, con el fin de clasificar de forma específica las actividades de comercialización de los suministros de carácter general (electricidad y gas), que hasta la fecha carecen de clasificación específica.

Además, la Ley de Presupuestos Generales del Estado se refiere al de interés de demora tributario.

Por último, de la misma forma que la situación de emergencia de salud pública ocasionada por la COVID-19 ha provocado la suspensión o prórroga de determinados plazos, puede ser aconsejable el establecimiento de unos plazos especiales para el cumplimiento de la obligación de suministro de información de los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal en el primer semestre de 2021.



## BOTHA — Nº 29 — 12/03/2021 — (IRPF) —

ORDEN FORAL 127/2021, DE LA DIPUTADA DE HACIENDA, FINANZAS Y PRESUPUESTOS, DE 5 DE MARZO. APROBAR EL MODELO 130 DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. PAGO FRACCIONADO DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS. INICIO DE ACTIVIDAD.

El artículo 110 de la Norma Foral 33/2013, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece que los contribuyentes que ejerzan actividades económicas estarán obligados a efectuar e ingresar pagos fraccionados a cuenta de este Impuesto en las condiciones que reglamentariamente se determinen.

Estos pagos fraccionados podrán tener carácter trimestral o semestral de acuerdo con lo que se establezca reglamentariamente.

En el Capítulo V del Título VII del Decreto Foral 40/2014, de 1 de agosto, que aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se desarrolla reglamentariamente la regulación y cuantificación de los pagos fraccionados de los contribuyentes que ejerzan actividades económicas.

En párrafo tercero del punto 1 del artículo 107 del referido Decreto Foral 40/2014, de 1 de agosto,

que aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se establece que en el caso de inicio de actividad, el contribuyente efectuará, el año de inicio, autoliquidación

de los pagos fraccionados.

Por todo lo anterior, se hace necesario aprobar un nuevo modelo 130 de autoliquidación de los pagos fraccionados, que deberán utilizar durante el año de inicio de actividad los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que desarrollen actividades económicas.

## BOTHA — Nº 31 — 17/03/2021 — (ITPYAJD, ISD, IEDMT) —

DECRETO FORAL 9/2021, DEL CONSEJO DE GOBIERNO FORAL DE 9 DE MARZO. APROBAR LOS PRECIOS MEDIOS DE VENTA DE VEHÍCULOS AUTOMÓVILES Y EMBARCACIONES, A EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS, DEL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES Y DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE.

La letra b) del apartado 4 del artículo 13 de la Norma Foral 11/2005, de 16 de mayo, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y el párrafo primero del artículo 31 de la Norma Foral 11/2003, de 31 de marzo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, señalan lo siguiente:

"Los vehículos automóviles, embarcaciones y aeronaves, se valorarán de acuerdo con las normas que a tal efecto establezca la Diputación Foral de Álava".

Por su parte, la letra b) del artículo 74 del Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 1/1999, de 16 de febrero, que regula los Impuestos Especiales, establece en su párrafo tercero, destinado a regular la base imponible del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, que "los sujetos pasivos podrán utilizar, para determinar el valor de mercado, los precios medios de venta aprobados al efecto por la Diputación Foral de Álava, que estuviesen vigentes en la fecha de devengo del Impuesto".

Mediante diversos Decretos Forales, cada uno con su ámbito temporal, se han ido aprobando las tablas de precios medios de vehículos y embarcaciones. Estos precios operan a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

El presente Decreto Foral tiene por objeto establecer para el año 2021 los citados precios medios de vehículos y embarcaciones. Asimismo, se mantiene la eliminación de los precios medios de las aeronaves al constatarse la inexistencia de un mercado importante de aeronaves usadas; las operaciones aisladas que se pueden producir permiten a la Administración realizar una valoración individualizada de cada aeronave.

## BOTHA — Nº 33 — 24/03/2021 — (V) —

DECRETO FORAL 11/2021, DEL CONSEJO DE GOBIERNO FORAL DE 16 DE MARZO. APROBAR LA MODIFICACIÓN DEL DECRETO FORAL 15/2010, DEL CONSEJO DE 13 DE ABRIL, QUE REGULA LA REPRESENTACIÓN VOLUNTARIA OTORGADA PARA LA REALIZACIÓN DE DETERMINADOS TRÁMITES Y ACTUACIONES EN MATERIA TRIBUTARIA ANTE LA HACIENDA FORAL DE ALAVA Y CREA EL REGISTRO DE REPRESENTANTES VOLUNTARIOS.

Con el objeto de facilitar a los contribuyentes el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, y en desarrollo de lo dispuesto en el artículo 46 de la Norma Foral 6/2006, de 28 de febrero, General Tributaria de Álava, donde se prevé la posibilidad de que los obligados tributarios actúen ante la Administración Tributaria por medio de representante voluntario, fue aprobada la Decreto Foral 15/2010, de 13 de abril, que regula la representación voluntaria otorgada para la realización de determinados trámites y actuaciones en materia tributaria ante la Hacienda Foral de Álava y crea el Registro de Representantes Voluntarios.

Este Decreto Foral tiene por objeto modificar el funcionamiento de uno de los niveles de representación regulados en el mencionado Decreto Foral 15/2010, de 13 de abril, que regula la representación voluntaria otorgada para la realización de determinados trámites y actuaciones en materia tributaria ante la Hacienda Foral de Álava y crea el Registro de Representantes Voluntarios.



La presente normativa respeta el principio de proporcionalidad, y contiene la regulación imprescindible para atender la necesidad que se pretende cubrir con esta disposición. No existen para el objetivo propuesto otras medidas menos restrictivas de derechos, o que impongan menos obligaciones a los destinatarios.

## BOTHA — Nº 34 — 26/03/2021 — (IRPF, IP) —

### ORDEN FORAL 172/2021, DE LA DIPUTADA DE HACIENDA, FINANZAS Y PRESUPUESTOS, DE 18 DE MARZO. APROBACIÓN DE LAS NORMAS Y MODALIDADES PARA LA PRESENTACIÓN DE LAS DECLARACIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS Y DEL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO CORRESPONDIENTES AL EJERCICIO 2020.

El artículo 102.7 de la Norma Foral 33/2013, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, señala que "los modelos de autoliquidación, así como la utilización de modalidades simplificadas o especiales de autoliquidación, se aprobarán por el Diputado Foral de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, que establecerá la forma y plazos de su presentación, así como los supuestos y condiciones de presentación de las autoliquidaciones por medios telemáticos".

Por otra parte, el apartado Uno del artículo 36 de la Norma Foral 9/2013, de 11 de marzo, del Impuesto sobre Patrimonio, establece que las y los sujetos pasivos están obligados a presentar autoliquidación y, en su caso, a ingresar la deuda tributaria en el lugar, forma y plazos que se determinen por el Diputado Foral de Hacienda, Finanzas y Presupuestos.

Próximamente va a iniciarse el plazo para la presentación de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio correspondientes al ejercicio 2020.

Por este motivo se hace necesario regular, entre otras cuestiones, las modalidades de declaración y el plazo en que podrán presentarse las mismas.

La presente disposición es el instrumento más adecuado para lograr dichos fines. Asimismo respeta el principio de proporcionalidad, y contiene la regulación imprescindible para atender la necesidad que se pretende cubrir con esta disposición. No existen para el objetivo propuesto otras medidas menos restrictivas de derechos, o que impongan menos obligaciones a las destinatarias y a los destinatarios.

## BOTHA — Nº 36 — 31/03/2021 — (IRPF, TJ) —

### DECRETO NORMATIVO DE URGENCIA FISCAL 3/2021, DEL CONSEJO DE GOBIERNO FORAL DE 23 DE MARZO. APROBAR MEDIDAS EXTRAORDINARIAS ADICIONALES RELACIONADAS CON LA COVID-19.

En atención a las dificultades que la situación excepcional generada por la pandemia de la COVID-19 puede entrañar para los obligados tributarios en orden al cumplimiento de ciertas obligaciones tributarias, resulta aconsejable la aprobación del presente Decreto Normativo de Urgencia Fiscal por el que se adoptan nuevas medidas tributarias con el objeto de seguir paliando las consecuencias negativas que se están produciendo en la actividad económica.

Así, se exonerá de la obligación de ingresar, o en su caso autoliquidar e ingresar, los pagos fraccionados correspondientes al primero y segundo trimestre del 2021 o, en su caso, al primer semestre de 2021.

Se introducen dos incentivos fiscales, uno relacionado con la rebaja de la renta de alquiler de locales destinados al desarrollo de actividades económicas y otro relacionado con la reanudación del desarrollo de actividades económicas, en ambos casos afectadas especialmente por la COVID-19.

Por otra parte, se modifica la regulación de las Agrupaciones de Interés Económico y se corrige un error técnico advertido en el Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 1/2021, de 2 de febrero, que tiene por objeto aprobar la trasposición de la Directiva (UE) 2017/952, del Consejo, de 29 de mayo de 2017, por la que se modifica la Directiva (UE) 2016/1164 en lo que se refiere a las asimetrías híbridas con terceros países.

También se introduce, de forma transitoria, una modificación relacionada con la explotación de máquinas o aparatos automáticos sujetos al Tributo sobre el Juego.

Por lo que respecta a las tasas locales, se habilita a las Entidades Locales para aprobar bonificaciones a favor de los obligados tributarios afectados por las consecuencias producidas por la COVID-19.



## BOB — Nº 47 — 10/03/2021 — (V) —

ORDEN FORAL 456/2021, DE 8 DE MARZO, DEL DIPUTADO FORAL DE HACIENDA Y FINANZAS, POR LA QUE SE FIJAN LOS SUPUESTOS E IMPORTES PARA NO PRACTICAR LIQUIDACIONES Y PARA ANULAR Y DAR DE BAJA DETERMINADAS DEUDAS CUYO COSTE DE EXACCIÓN Y RECAUDACIÓN RESULTA ANTECONÓMICO.

La gestión del cobro de las deudas que los terceros tienen frente a la Hacienda Foral de Bizkaia conlleva un coste para esta última con dos vertientes fundamentales: de una parte, el coste propiamente dicho que genera la utilización de medios materiales y humanos para llevar a cabo la recaudación de dichas deudas; y, de otra parte, el coste de oportunidad que se produce como consecuencia de la utilización de los medios citados en la gestión recaudatoria de esas deudas, ya que, al contar con medios limitados, el seguimiento de unas deudas determinadas supone necesariamente que se dejen de atender otras.

Por este motivo, el artículo 25 del Texto Refundido de la Norma Foral 5/2006, de 29 de diciembre, General Presupuestaria, aprobado por Decreto Foral Normativo 5/2013, de 3 de diciembre, autoriza al diputado foral de Hacienda y Finanzas a regular, por un lado, que no se practiquen aquellas liquidaciones de las que resulten deudas de importe inferior al mínimo necesario para cubrir el coste de su exacción y recaudación, y, por otro lado, que, con carácter general, se anulen y den de baja en contabilidad todas las deudas que correspondan a la misma persona deudora, cuando el total adeudado por ella resulte inferior a la cuantía que se estime y fije en función de criterios de eficiencia recaudatoria y coste de la recaudación.

En un primer momento, en uso de la habilitación conferida en el artículo 25 del Texto Refundido de la Norma Foral General Presupuestaria, se dictó la Orden Foral 692/2015, de 26 de marzo, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se anulan y dan de baja en contabilidad aquellas deudas cuyo coste de exacción y recaudación resulte antieconómico, en virtud de la cual se anularon y dieron de baja en contabilidad, con fecha 26 de marzo de 2015, todas las deudas de importe inferior a 50 euros que, consideradas en su conjunto y respecto a un mismo NIF, no superaran los 100 euros, siempre que, además, estuvieran ya contraídas con anterioridad al 1 de enero de 2010.

A estos efectos, tal y como expresamente se indica tanto en el artículo 25.2 del Texto Refundido de la Norma Foral General Presupuestaria, como en la Exposición de Motivos de la mencionada Orden Foral 692/2015, de 26 de marzo, en estos supuestos, en lo que respecta a la determinación de la cuantía de las deudas cuya baja se pretende, ha de tenerse en cuenta, no el importe de las mismas individualmente consideradas, sino la acumulación de todas ellas en un único deudor, puesto que el esfuerzo recaudatorio en período ejecutivo se materializa en un seguimiento individualizado del conjunto de las deudas contraídas con la Diputación Foral de Bizkaia por cada persona.

De forma que, en aquel momento, se dieron de baja las deudas de pequeño importe que cumplieran los requisitos indicados, pero no se reguló nada con respecto a la práctica de nuevas liquidaciones de las que derivaran deudas de escasa cuantía.

Más tarde, en uso de la habilitación conferida en dicho artículo 25 del Texto Refundido de la Norma Foral General Presupuestaria, se dictó la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 1120/2017, de 14 de junio, por la que se fijan los supuestos e importes para no practicar, dar de baja o anular liquidaciones, cuyo artículo 2 establece que no se practicarán liquidaciones por el concepto de cuota tributaria a que se refiere el artículo 54 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, cuyo resultado positivo no supere unitariamente la cuantía de 50 euros.

A lo que el artículo 3 de la misma Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 1120/2017, de 14 de junio, añade que serán anuladas y dadas de baja en contabilidad las liquidaciones que se encuentren en período ejecutivo en las que la persona obligada al pago deba un importe inferior a 50 euros.

La citada Orden Foral, por un lado, impide practicar liquidaciones por el concepto de cuota tributaria a que se refiere el artículo 54 de la Norma Foral General Tributaria cuando el importe positivo de las mismas no supere la cuantía de 50 euros, con independencia de cuál sea el procedimiento en el curso del que se pretendan girar dichas liquidaciones, lo cual no concuerda con el nuevo modelo de gestión puesto en marcha por la Diputación Foral de Bizkaia en el que se sustituye la obligación de presentar autoliquidaciones por la de presentar declaraciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre el Patrimonio del ejercicio 2020, a declarar en 2021.

Por otro, la referida Orden Foral, sólo autoriza a dar de baja las liquidaciones de pequeño importe practicadas en concepto de cuota tributaria. De modo que no permite dar de baja en contabilidad otro tipo de deudas de pequeño importe, como por ejemplo, en concepto de recargos o de sanciones, cuyo coste recaudatorio puede hacer, igualmente, que el procedimiento para recaudarlas resulte inefficiente en términos económicos.

Por todo ello, procede dictar una nueva Orden Foral de desarrollo del artículo 25 del Texto Refundido de la Norma Foral General Presupuestaria, con objeto de corregir las dos cuestiones expuestas.

Consecuentemente, el artículo 1 de esta Orden Foral mantiene la regulación establecida en la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 1120/2017, de 14 de junio, en lo que respecta a los importes mínimos para liquidar por la obligación tributaria principal o por las obligaciones de realizar pagos a cuenta, si bien excepciona de la aplicación de dicha regla a las liquidaciones que pongan fin al procedimiento iniciado mediante declaración, conforme a lo dispuesto en el artículo 122.3 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

Adicionalmente, el artículo 2 de esta Orden Foral amplía el ámbito de las deudas de pequeño importe que pueden ser anuladas y dadas de baja, por comparación con lo establecido en el artículo 3 de la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 1120/2017, de 14 de junio, ya que incluye entre las mismas a todas las deudas tributarias, en el sentido de lo indicado en el artículo 56 de la Norma Foral General Tributaria, así como por sanciones tributarias, siempre que, en todo caso, deriven de impuestos titularidad de la Diputación Foral de Bizkaia.



Al igual que en la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 1120/2017, de 14 de junio, quedan fuera del ámbito de aplicación de esta nueva Orden Foral todas las deudas que no sean titularidad de la Diputación Foral de Bizkaia, así como aquéllas que, aun siéndolo, no deriven de impuestos.

Finalmente, para posibilitar que, en ejercicios sucesivos, se pueda llevar a cabo la anulación y baja de las deudas de escasa cuantía de una manera más ágil y eficaz, mediante la disposición adicional única de esta Orden Foral se autoriza al Director General de Hacienda para que, por Resolución, pueda ordenar periódicamente la anulación y baja en contabilidad de las deudas que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 2 de la misma.

## BOB — Nº 49 — 12/03/2021 — (IRPF) —



### DECRETO FORAL 12/2021, DE 9 DE MARZO, DE LA DIPUTACIÓN FORAL DE BIZKAIA, POR EL QUE SE MODIFICA EL REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS EN RELACIÓN CON EL PROCEDIMIENTO DE PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES A TRAVÉS DE LA SEDE ELECTRÓNICA DE LA DIPUTACIÓN FORAL DE BIZKAIA.

El Título II de la Norma Foral 5/2020, de 15 de julio, por la que se establece un sistema integral de control de los rendimientos de las actividades económicas, así como medidas para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, mediante la modificación de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la Norma Foral del Impuesto sobre Patrimonio y la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, sentó las bases de un cambio de enfoque en el modelo de gestión de los tributos de la Hacienda Foral de Bizkaia, que pasa a poner el énfasis en facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias a la generalidad de sus contribuyentes, con independencia de sus características subjetivas y del tipo de impuesto al que se vean sometidos, mediante el establecimiento de instrumentos de asistencia de mayor alcance, que tienen su máximo exponente en los nuevos borradores de declaración.

En este sentido, mediante la modificación de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de la Norma Foral del Impuesto sobre el Patrimonio, junto con la sustitución de la obligación de presentar autoliquidaciones por la de presentar declaraciones en los mencionados Impuestos a partir del periodo impositivo correspondiente al año 2020, se establece la puesta a disposición de los contribuyentes por parte de la Administración tributaria de borradores de declaración, instrumento cuya finalidad es facilitar a los primeros el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Así, cuando los borradores contengan todos los datos necesarios para la liquidación del impuesto que proceda, podrán ser confirmados, entendiendo cumplida de esta forma la obligación de presentar declaración que incumbe a los y las contribuyentes.

Asimismo, a lo largo del citado Título II se remitían diversas cuestiones a un posterior desarrollo reglamentario de su contenido, tarea que, en lo que se refiere al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y al Impuesto sobre el Patrimonio, se lleva a cabo mediante la aprobación del presente Decreto Foral, el cual consta de un artículo único, en el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, una disposición adicional, una disposición transitoria y una disposición final.

En cuanto a su artículo único, se introducen las siguientes modificaciones en el articulado del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. En primer lugar, se modifica el artículo 11 con el fin de adecuar su contenido a los nuevos plazos establecidos para la rectificación del ejercicio de opciones, afectando en este caso a la opción entre la aplicación de la exención para rendimientos de trabajo obtenidos en el extranjero y la aplicación del régimen de excesos, pasando dicha rectificación a poder ser realizada hasta la fecha de finalización del periodo voluntario de declaración del Impuesto, sin verse afectada esta posibilidad, como ocurría con anterioridad, por el hecho de que la Administración tributaria hubiera dictado liquidación provisional antes de esa fecha.

Asimismo, y al objeto de dotar de una mayor claridad al texto normativo, se reordena el actual Título VI, dedicado a la gestión del Impuesto, dividiéndolo en tres nuevos capítulos que desarrollan, respectivamente, la obligación de declarar, cuestiones de carácter general y los aspectos relativos a los borradores de declaración.

En cuanto al Capítulo I, relativo a la obligación de declarar, comprende los artículos 73 a 73 ter, y en el mismo se establece el paso al nuevo modelo de gestión en el que las y los contribuyentes estarán obligados a presentar declaración por este Impuesto a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia, partiendo del borrador de declaración que, en el marco de sus actuaciones de asistencia a los y las contribuyentes y con el fin de facilitarles el cumplimiento de dicha obligación de presentación de la declaración, el Departamento de Hacienda y Finanzas, ponga a su disposición. En lo que se refiere a los artículos 73 bis y 73 ter, el contenido de los mismos se corresponde con los, hasta la fecha de efectos del presente Decreto Foral, vigentes artículos 74 y 75.

El Capítulo II, que comprende cuestiones generales relativas a la obligación de declarar, recoge los artículos 73 quater a 75. El primero de sus artículos determina los canales a través de los cuales podrán realizar las actuaciones en relación con este Impuesto las personas contribuyentes, siendo estos la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia, los canales telefónicos, así como la aplicación web que la Administración tributaria pondrá a disposición de las y los contribuyentes a estos efectos. A continuación, el artículo 73 quinque se ocupa de los medios de identificación y firma que deberán ser utilizados para la realización de las mencionadas actuaciones, que coincidirán con los que se recogen en la normativa reguladora de la Administración electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia y señalando, en particular, a efectos del cumplimiento de las obligaciones y del ejercicio de los derechos en relación con este Impuesto, que la Administración tributaria podrá poner a disposición de los y las contribuyentes un código para la activación de la clave BAK, tratándose de un medio de identificación personal para realizar trámites con la Diputación Foral de Bizkaia desde un ordenador o desde el teléfono móvil, que muchos y muchas contribuyentes han tenido la posibilidad de activar ya en la Campaña de Renta y Patrimonio 2019, mediante la clave de Renta. Adicionalmente, se determina que, cuando la persona contribuyente haga uso del canal telefónico, se aplicarán datos de contraste adaptados al mismo.

Seguidamente, el artículo 73 sexies desarrolla el funcionamiento de la clave de representación, instrumento que, mediante su cesión, posibilitará otorgar la representación a un tercero para la realización de actuaciones relativas al periodo impositivo para el que se concedió por un plazo de 5 años, pudiendo ser revocada la representación conferida por este medio en cualquier momento. El artículo 73 septies, es un reflejo del contenido del apartado 5 del artículo 70 del Reglamento de gestión de los tributos del Territorio Histórico de Bizkaia, aprobado por Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 112/2009, de 21 de julio, en el que se establecen determinados supuestos en los que la representación de la persona contribuyente será inscrita de oficio.

Por último, en lo que se refiere a este Capítulo II, el artículo 74 establece que las notificaciones relativas al Impuesto se realizarán utilizando medios electrónicos, a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia, mediante comparecencia en dicha sede electrónica, y el artículo 75 recoge la posibilidad de que la Administración tributaria utilice determinados parámetros o presunciones con el fin de generar borradores de declaración. Adicionalmente, y en lo que se refiere a las mencionadas notificaciones por medios electrónicos, se introduce una nueva disposición transitoria octava



en la que se faculta a la Administración tributaria para el uso del correo ordinario como medio de notificación exclusivamente durante el periodo impositivo 2020.

El Capítulo III, que recoge los aspectos relacionados con los borradores de declaración, está compuesto por los artículos 75 bis a 78.

En primer lugar, los artículos 75 bis y 75 ter se ocupan, respectivamente, de las actuaciones sobre borradores de declaración a devolver y a ingresar, desarrollándose de forma pormenorizada el contenido de lo dispuesto en la Norma Foral del Impuesto en relación con dichos borradores.

En lo que respecta a los borradores de declaración a devolver, se determina que las devoluciones que resulten de liquidaciones provisionales con origen en un borrador de declaración a devolver respecto del cual la persona contribuyente haya manifestado su conformidad de forma expresa, se harán efectivas en el plazo máximo de los siete días naturales siguientes al de aquel en el que se presente la declaración, haciendo extensivo dicho plazo de devolución a todos los supuestos en los que la persona contribuyente presente declaración con resultado a devolver dentro del plazo establecido para ello, excepto cuando la declaración se entienda presentada sin que dicha presentación haya tenido carácter expreso, es decir, en aquellos supuestos en que no se preste conformidad ni disconformidad con el contenido del borrador de declaración a devolver, en cuyo caso el plazo de devolución será el que se establezca por Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas. Asimismo, y en lo que se refiere a este último supuesto, se señalan determinadas situaciones en las que no se podrá entender presentada la declaración sin confirmación expresa por parte de la persona contribuyente, entre las que se encuentra el caso de que la Administración tributaria no disponga del dato relativo a la cuenta bancaria cuya titularidad le corresponda.

En cuanto a los borradores respecto de los cuales se originen liquidaciones provisionales a ingresar, se introduce como novedad que, en aquellos supuestos en los que se proceda a dictar una liquidación provisional que coincida con la declaración con resultado a ingresar previamente presentada, la misma se entenderá notificada en el momento en el que se ponga a disposición de la persona contribuyente en la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia.

Seguidamente, en el artículo 75 quater, se determina la cuenta bancaria en la que la se procederá a abonar la devolución que resulte de una liquidación provisional, correspondiente a la declaración de una persona fallecida, que tenga su origen en la confirmación del borrador de declaración puesto a disposición por la Administración tributaria.

En cuanto al plazo voluntario de presentación de la declaración correspondiente a cada periodo impositivo, así como, la forma y los plazos de ingreso de liquidaciones provisionales con resultado a ingresar, el artículo 76 establece que los mismos se determinarán mediante Orden Foral del diputado de Hacienda y Finanzas.

En el mismo artículo 76 se establece también, que él o la contribuyente podrá optar por realizar el pago de la deuda tributaria mediante domiciliación bancaria siendo sin embargo dicha domiciliación obligatoria para la obtención de las correspondientes devoluciones del impuesto. Adicionalmente, se recogen en este artículo los requisitos que deben cumplirse para poder acogerse al fraccionamiento de la deuda tributaria.

El artículo 77 pasa a dedicarse a regular la rectificación del ejercicio de las opciones realizadas al presentar la declaración, por haberse eliminado su anterior contenido. Así, las opciones previamente ejercitadas podrán ser modificadas, en general, hasta la finalización del periodo voluntario de presentación de declaraciones, pudiendo ser modificadas posteriormente las que se refieren a la opción por la aplicación de la deducción por discapacidad o dependencia y las opciones por la aplicación de la exención por reinversión de beneficios extraordinarios y por la compensación de rendimientos negativos de actividades económicas.

En cuanto a la opción por la tributación conjunta, la misma podrá modificarse únicamente una vez haya finalizado el periodo voluntario de presentación de declaraciones, haciendo uso en este caso del procedimiento que se desarrolla de forma específica en el artículo 78, que pone fin a las modificaciones que introduce este Decreto Foral en el articulado del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Mediante este Decreto Foral se introducen, así mismo, una disposición adicional y una disposición transitoria en el citado Reglamento. La primera, con el fin de adecuar el lenguaje del texto normativo a la nueva obligación de presentar declaración por el Impuesto, que sustituye a la antigua obligación de presentar autoliquidación. La segunda, se ocupa de habilitar, durante el periodo transitorio correspondiente al periodo impositivo 2020, la posibilidad de que la Administración tributaria se relacione con las personas contribuyentes mediante la utilización del correo ordinario.

Adicionalmente, este Decreto Foral contiene una disposición adicional única, en la que, debido a la ausencia de una disposición de desarrollo reglamentario de la Norma Foral del Impuesto sobre el Patrimonio, se recogen determinados aspectos de la nueva regulación que el mismo introduce en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que serán de aplicación asimismo en lo que se refiere al Impuesto sobre el Patrimonio. Finalmente, en la disposición transitoria única, se recogen los cambios relativos a los límites y condiciones que determinan la obligación de declarar que, con vigencia para los periodos impositivos 2020 y 2021, ya fueron introducidos en la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, mediante la aprobación del Decreto Foral Normativo 11/2020, de 1 de diciembre, de medidas de prórroga y otras medidas urgentes relacionadas con la COVID-19.

## BOB — Nº 55 — 23/03/2021 — (IRPF, IP) —

**ORDEN FORAL 534/2021, DE 16 DE MARZO, DEL DIPUTADO FORAL DE HACIENDA Y FINANZAS, POR LA QUE SE REGULA LA PRESENTACION DE LAS DECLARACIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS Y DEL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO CORRESPONDIENTES AL PERÍODO IMPOSITIVO 2020 Y SE ESTABLECEN LOS PLAZOS DE INGRESO DE LA DEUDA TRIBUTARIA RESULTANTE.**

El Título II de la Norma Foral 5/2020, de 15 de julio, por la que se establece un sistema integral de control de los rendimientos de las actividades económicas, así como medidas para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, mediante la modificación de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la Norma Foral del Impuesto sobre Patrimonio y la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, sentó las bases de un cambio de enfoque en el modelo de gestión de los tributos de la Hacienda Foral de Bizkaia, que pasa a poner el énfasis en facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias a la generalidad de sus contribuyentes, con independencia de sus características subjetivas y del tipo de impuesto al que se vean sometidos, mediante el establecimiento de instrumentos de asistencia de mayor alcance, que tienen su máximo exponente en los nuevos borradores de declaración.

En este sentido, mediante la modificación de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de la Norma Foral del Impuesto sobre el Patrimonio, junto con la sustitución de la obligación de presentar autoliquidaciones por la de presentar declaraciones en los mencionados Impuestos a partir del periodo impositivo correspondiente al año 2020, se establece la puesta a disposición de los y las contribuyentes por parte de la Administración tributaria de borradores de declaración, instrumento cuya finalidad es facilitar a los primeros el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.



En relación con lo anterior, es importante señalar que, con motivo de las novedades mencionadas, en este ejercicio no estarán disponibles los modelos 100 de autoliquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ni 714 de autoliquidación del Impuesto sobre el Patrimonio, ya que la presentación de las declaraciones correspondientes a estos Impuestos se realizará a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia, sin necesidad de contar con el soporte que en ejercicios anteriores ofrecían los mencionados modelos.

Asimismo, a lo largo del citado Título II se remitían diversas cuestiones a un posterior desarrollo reglamentario de su contenido, tarea que, en lo que se refiere al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y al Impuesto sobre el Patrimonio, se lleva a cabo mediante la aprobación del Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 12/2021, de 9 de marzo, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en relación con el procedimiento de presentación de declaraciones a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia.

A su vez, el citado Reglamento remite a desarrollo mediante Orden Foral algunas cuestiones, entre las que se encuentran los plazos de presentación de declaraciones, los plazos para la devolución de los importes que se correspondan con determinadas declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, así como los plazos para el ingreso de la deuda tributaria derivada de una liquidación provisional dictada por la Administración tributaria correspondiente a una declaración presentada dentro del plazo voluntario establecido para ello.

En base a lo anterior, el Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia aborda la campaña de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio correspondiente al período impositivo 2020 aprobando la presente Orden Foral, que desarrolla la regulación a la que se refiere el párrafo anterior, así como aquella otra necesaria para facilitar a la ciudadanía el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en relación con la presentación de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio.

Como novedades más reseñables, cabe destacar, además del paso de un modelo de autoliquidación al sistema de declaración en el que la Administración tributaria pondrá a disposición de las y los contribuyentes, por primera vez, los borradores de declaración ya mencionados, el hecho de que la presentación de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio deberá efectuarse por medios electrónicos exclusivamente a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia.

Con base en lo anterior, la presente Orden Foral regula la presentación de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio correspondientes al período impositivo 2020 y establece los plazos de ingreso de la deuda tributaria resultante.

## BOB — Nº 57 — 25/03/2021 — (IS, IRPF, ISD, ITPYAJD, NFGT) —

### DECRETO FORAL NORMATIVO 4/2021, DE 23 DE MARZO, DE MEDIDAS EXTRAORDINARIAS ADICIONALES RELACIONADAS CON LA COVID-19 Y DE APOYO A LA REANUDACIÓN DE LA ACTIVIDAD ECONÓMICA.

Desde que el pasado 11 de marzo de 2020, la Organización Mundial de la Salud elevara la situación de emergencia de salud pública ocasionada por el SARS-CoV-2 a pandemia internacional, se han adoptado múltiples medidas urgentes con el objetivo de amortiguar el impacto de esta crisis sanitaria sin precedentes. En ejercicio de las competencias tributarias reconocidas en virtud del Concierto Eco-nómico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, las primeras medidas se aprobaron mediante el Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, que fue complementado por una serie de disposiciones dictadas en su desarrollo, y el Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, de medidas tributarias extraordinarias complementarias derivadas de la emergencia sanitaria COVID-19.

Con posterioridad, una vez se fueron reduciendo las medidas de confinamiento y en muchos casos de paralización de la actividad, se adoptaron nuevas medidas urgentes que permitirían incentivar la realización de determinadas actividades dentro del plan Bizkaia Aurrera!, mediante la aprobación del Decreto Foral Normativo 4/2020, de 5 de mayo, de medidas tributarias coyunturales destinadas a la reactivación económica tras la emergencia sanitaria COVID-19 y del Decreto Foral Normativo 7/2020, de 16 de junio, de medidas tributarias de reajuste en el Impuesto sobre Sociedades, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y en la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, relacionadas con la COVID-19, tras la finalización del estado de alarma el 21 de junio de 2020. Con el objetivo de atenuar en la medida de lo posible la situación de incertidumbre e inestabilidad generada por la pandemia en múltiples sectores de nuestra economía, la Diputación Foral de Bizkaia aprobó el Decreto Foral Normativo 10/2020, de 6 de octubre, de medidas tributarias adicionales urgentes en la Norma Foral General Tributaria, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Impuesto sobre Sociedades, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos jurídicos Documentados y en el Tributo sobre el Juego mediante la explotación de máquinas o aparatos automáticos, relacionadas con la COVID-19. Adicionalmente, como consecuencia del incremento de la transmisión de la COVID-19, el pasado 25 de octubre mediante el Real Decreto 926/2020, se declara el estado de alarma para contener la propagación de infecciones causadas por el SARS-CoV-2 y en el ámbito de la CAPV se aprueba el Decreto 36/2020, de 26 de octubre, del Lehendakari, por el que se determinan medidas específicas de prevención, en el ámbito de la declaración del estado de alarma, como consecuencia de la evolución de la situación epidemiológica y para contener la propagación de infecciones causadas por el SARS-CoV-2, que ha sido modificado y complementado con posterioridad por sucesivos Decretos. Las medidas contempladas en nuestro ámbito territorial han supuesto, nuevamente, la paralización de prácticamente todo el sector relacionado con la hostelería y establecimientos vinculados al juego y, en general, al ocio, así como restricciones sobre las limitaciones horarias establecidas en el mencionado Real Decreto 926/2020, de 25 de octubre.

En este contexto, a final del año 2020, y ante la gravedad de la situación económica para muchos y muchas contribuyentes de Bizkaia, se establecieron nuevas medidas tributarias de impulso y apoyo a los y las contribuyentes más castigados por la crisis sanitaria y a la actividad económica de Bizkaia, prorrogándose o ampliándose para el ejercicio 2021 gran parte de las medidas que ya fueron establecidas para el 2020 con la aprobación del Decreto Foral Normativo 11/2020, de 1 de diciembre, de medidas de prórroga y otras medidas urgentes relacionadas con la COVID-19. Asimismo, y de manera complementaria, se aprobaron cuatro Decretos Forales Normativos, cuyo ámbito de aplicación se circunscribe a la esfera de la imposición indirecta. Un nuevo cúmulo de circunstancias adversas ha desembocado, al igual que en la mayoría de los países europeos, en una tendencia ascendente en el número de casos, que han hecho necesaria la puesta en marcha de nuevas medidas restrictivas en relación con la movilidad, horarios y cese de determinadas actividades, que continúan repercutiendo en los y las contribuyentes más castigados por la crisis sanitaria.

Teniendo en cuenta la persistencia de la transmisión y con la esperanza de que el proceso de vacunación iniciado en toda Europa genere una nueva realidad sanitaria y por tanto económica, la Diputación Foral de Bizkaia considera prioritario seguir protegiendo a los y las contribuyentes más castigados, impulsar la actividad económica de Bizkaia y reactivar los sectores más afectados por las medidas restrictivas derivadas de la COVID-19. Así, este Decreto Foral Normativo que se compone de 4 artículos, establece dos medidas excepcionales de carácter coyuntural, que siguen la estela de las ya aprobadas en 2020, y dos medidas cuyo objetivo fundamental es el apoyo a aquellos sectores económicos más perjudicados por la pandemia y el impulso de la reanudación de su actividad económica.



Por lo que se refiere al artículo 1, tal y como se estableció para los pagos fraccionados correspondientes al ejercicio 2020 por medio de los anteriormente mencionados Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, Decreto Foral Normativo 10/2020, de 6 de octubre y Decreto Foral Normativo 11/2020, de 1 de diciembre, se exonera de la obligación de autoliquidar e ingresar el pago fraccionado a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en los dos primeros trimestres de 2021 a las personas físicas que realizan actividades económicas.

En el artículo 2 se establece una medida que será de aplicación en lo que se refiere al Tributo sobre el Juego, y que tiene su antecedente en el artículo 6 del Decreto Foral Normativo 10/2020, de 6 de octubre, de medidas tributarias adicionales urgentes en la Norma Foral General Tributaria, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Impuesto sobre Sociedades, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y en el Tributo sobre el Juego mediante la explotación de máquinas o aparatos automáticos, relacionadas con la COVID-19, en el que se modificó la Norma Foral 3/2005, de 10 de marzo, por la que se regula el Tributo sobre el Juego en el Territorio Histórico de Bizkaia, para establecer el prorrataeo por meses naturales, en lugar de por trimestres, de la cuota fija anual correspondiente a las máquinas de juego en el año en que se obtenga la autorización o permiso de explotación, o en el que se produzca su suspensión, revocación o extinción, al objeto de paliar los efectos negativos que la pandemia estaba teniendo en el ámbito del juego mediante máquinas recreativas por encontrarse este muy vinculado al sector de la hostelería, el cual ha visto enormemente reducida su actividad debido a las especiales medidas de protección establecidas para el mismo y en línea con las medidas ya adoptadas en relación con anteriores trimestres.

Así, ante la necesidad de mantener medidas extraordinarias que ayuden al sector económico del juego a superar la paralización a la que se ve sometido por la crisis generada por la COVID-19, por medio del Decreto 108/2021, de 16 de marzo, de continuidad de las medidas, en el sector del juego, para hacer frente al impacto de la COVID-19, se establece que los permisos de explotación de máquinas de juego que se encuentren suspendidos a 31 de diciembre de 2020 continuarán en situación de suspensión hasta el 30 de junio de 2021 y en caso de que persista la situación extraordinaria generada por la pandemia, la Autoridad Reguladora de Juego podrá prorrogar mediante Resolución la situación de suspensión de los permisos por el período que considere necesario, pudiendo hacer sucesivas prórrogas hasta el 31 de diciembre de 2021. Asimismo, el o la titular del permiso de explotación podrá solicitar el levantamiento de la suspensión cuando desaparezcan las condiciones que impiden su explotación, pudiendo solicitar nuevamente la suspensión si dichas condiciones vuelven a producirse.

En este contexto, con el fin de paliar los efectos adversos que las medidas de protección sanitaria puedan tener sobre este sector, en el ámbito fiscal se establece el prorrataeo por días naturales de la cuota fija anual para los supuestos en que el alta, la baja, la suspensión, la revocación o la extinción se haya producido entre 1 de enero de 2021 y el momento en que finalice la vigencia de la suspensión establecida por el Decreto 108/2021, de 16 de marzo, de continuidad de las medidas, en el sector del juego, para hacer frente al impacto de la COVID-19 o por las disposiciones que, en su caso, regulen su prórroga.

Por su parte, el artículo 3 establece un incentivo fiscal que pretende apoyar a aquellos arrendatarios y arrendatarias cuya actividad se ha visto especialmente afectada por la pandemia estableciendo un acicate para que los arrendadores de los locales donde ejercen su actividad negocien rebajas de las rentas de los alquileres. A estos efectos, se establece un incentivo fiscal para los arrendadores, personas físicas o jurídicas, que rebajan por acuerdo a partir del 14 de marzo de 2020 la renta arrendaticia correspondiente a las mensualidades devengadas en el año 2021. Requisitos fundamentales para el disfrute del mencionado incentivo son que el contrato de arrendamiento sea de los previstos en el artículo 3 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, y, en particular de los arrendamientos de negocio, de los arrendamientos de locales de negocio y pabellones, así como de viviendas en las que se realicen actividades económicas y que la rebaja en la renta arrendaticia voluntariamente acordada se mantenga, al menos, durante 3 meses a lo largo del año 2021 sin compensación o recuperación en un momento posterior. Asimismo, debe subrayarse que, si bien la medida establecida no delimita el ámbito de las actividades que se realizan en los inmuebles objeto de arrendamiento, siendo, por tanto de aplicación general, la misma pretende paliar en la medida de lo posible los efectos adversos que, sobre los ingresos de determinados sectores ha generado la situación de pandemia por la COVID-19, cuales son los relacionados con los epígrafes clasificados en la división 6 o en los grupos 755, 969, 972 y 973 de la Sección Primera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por medio del Decreto Foral Normativo 1/1991, a saber hostelería y restauración, comercio minorista, turismo y eventos, y actividades culturales y artísticas, en particular, las relativas a las artes escénicas y a la música.

En cuanto al contenido del precitado incentivo fiscal, éste se configura como un gasto fiscalmente deducible para la determinación de la base imponible para los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de No Residentes que operen con mediación de establecimiento permanente. No obstante, para las sociedades que tengan el carácter de patrimoniales, dicho gasto será fiscalmente deducible en los términos y con el límite de rendimientos previsto en el párrafo segundo del artículo 32.2 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades. De idéntica manera, cuando las personas arrendadoras sean contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas podrán deducir como gasto la rebaja de la renta pactada, bien para la determinación de los rendimientos de capital, bien para la determinación de los de actividad económica, cuando la actividad de arrendamiento constituya actividad económica, a efectos de este impuesto.

Cuando el rendimiento proveniente del arrendamiento tenga la consideración de rendimiento de capital, y para su cálculo opere la limitación del rendimiento neto regulada en los artículos 32.2 y 39.2 de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el exceso del importe de la rebaja en la renta arrendaticia que no pueda aplicarse como gasto deducible dará derecho a la aplicación de una deducción en la cuota íntegra del 15 por 100 de dicho exceso, teniendo en cuenta que las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán aplicarse, en la declaración del período impositivo 2022. En cualquier caso, el disfrute de este incentivo fiscal constituye una opción que debe ser ejercitada con la presentación de la autoliquidación o de la declaración, en el sentido de lo dispuesto en el artículo 128 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades o en el artículo 105 de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y no podrá ser modificada una vez finalizado el plazo voluntario de declaración.

El artículo 4, por su parte, y en aras a impulsar la reanudación del desarrollo de las actividades económicas especialmente afectadas por la crisis sanitaria derivada de la COVID-19, así como la adaptación a las nuevas condiciones impulsadas por las autoridades sanitarias para evitar la propagación del virus, se establece una deducción extraordinaria de la cuota del 15 por ciento de los gastos incurridos en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2021 para la adecuación de las actividades económicas a la utilización de canales alternativos para la comercialización de los bienes o prestación de los servicios de dichas actividades, para la adecuación de las instalaciones para facilitar el control de aforos, la gestión de reservas o la garantía de las medidas de prevención para evitar la transmisión de la COVID-19 que sean necesarias en cada momento o para la renovación o actualización de las instalaciones o de los medios de prestación de los servicios, presencialmente o a distancia. Se beneficiarán de esta deducción aquellos y aquellas contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen con mediación de establecimiento permanente que hayan visto suspendida su actividad en cumplimiento de las medidas sanitarias adoptadas ante la situación generada por la alerta sanitaria derivada de la propagación de la COVID-19 o, cuando no habiéndose suspendido, haya experimentado una reducción sustancial de dicha actividad o de su rendimiento. Es necesario precisar que esta deducción es incompatible con cualesquier otros beneficios tributarios relacionados con las mismas inversiones o gastos y, en particular, con las deducciones para el fomento de la implantación, en los ejercicios 2020 y 2021, de un sistema informático que garantice la trazabilidad e inviolabilidad de los registros que documenten entregas de bienes y prestaciones de servicios y que cumpla la obligación de llevarla de un libro registro de operaciones económicas en la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia, reguladas en la Disposición Transitoria Vigesimonovena de la Norma Foral, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en la disposición transitoria vigesimoquinta de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades y en la disposición transitoria



segunda de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, así como con la deducción para el impulso de la digitalización del comercio local establecida en el artículo 1.Octavo.Uno del Decreto Foral Normativo 11/2020, de 1 de diciembre, de medidas de prórroga y otras medidas urgentes relacionadas con la COVID-19.



BOG — Nº 53 — 22/03/2021 — (IRPF) —

## ORDEN FORAL 109/2021, DE 2 DE MARZO, QUE APRUEBA LA CARTA DE SERVICIOS DE LA CAMPAÑA DE RENTA Y PATRIMONIO 2020.

El Decreto Foral 1/2004, de 13 de enero, por el que se regulan las cartas de servicios en la Administración Foral y su sistema de evaluación de la calidad, desarrolla el procedimiento para la elaboración, aprobación e implantación de las cartas de servicios.

Las cartas de servicios tienen como finalidad difundir los compromisos que asume cada área con el objeto de mejorar la calidad de los servicios públicos que gestiona, informando a la ciudadanía de las características y condiciones en que se prestan dichos servicios, y de los derechos y garantías que asisten a las personas usuarias de los mismos.

Con tal propósito, y desde la Campaña de Renta y Patrimonio del año 2004, se ha venido aprobando una carta de servicios al inicio de cada campaña.

Así, tras analizar el informe anual de seguimiento del grado de cumplimiento de los compromisos adquiridos en dicha carta, así como la percepción de la calidad manifestada por las personas usuarios, procede revisar su contenido actualizando tales compromisos, con el propósito de seguir avanzando en la mejora continua de los servicios que se prestan.

BOG — Nº 55 — 24/03/2021 — (IRPF, IS, IRNR) —

## DECRETO FORAL-NORMA 2/2021, DE 23 DE MARZO, DE MEDIDAS TRIBUTARIAS EXTRAORDINARIAS ADICIONALES RELACIONADAS CON LA COVID-19 Y DE APOYO A LA REANUDACIÓN Y DIGITALIZACIÓN DE LA ACTIVIDAD ECONOMICA.

La persistencia de la crisis sanitaria ocasionada por el SARS-CoV-2 provocó que a finales de 2020 se aprobaran las medidas restrictivas establecidas por el Decreto 44/2020, de 10 de diciembre, del Lehendakari, de refundición y actualización de medidas específicas de prevención, en el ámbito de la declaración del estado de alarma, como consecuencia de la evolución de la situación epidemiológica y para contener la propagación de infecciones causadas por el SARS-CoV-2, cuyo contenido ha sido objeto de modificación por los Decretos 47/2020, de 22 de diciembre, 1/2021, de 12 de enero y 4/2021, de 22 de enero.

Dichas medidas restrictivas han continuado durante los primeros meses de 2021, si bien a partir del mes de marzo, y de resultas de una reducción de la incidencia de los niveles de contagio, se han adaptado a una menor incidencia del SARS-CoV-2.

Como consecuencia de ello, se ha aprobado el Decreto 13/2021, de 6 de marzo, del Lehendakari, de primera refundición en 2021 y en un único texto y actualización de medidas específicas de prevención, en el ámbito de la declaración del estado de alarma, como consecuencia de la evolución de la situación epidemiológica y para contener la propagación de infecciones causadas por el SARS-CoV-2, cuyas medidas han entrado en vigor a las 00:00 del día 9 de marzo de 2021.

Ello no obstante, para hacer frente a la incidencia negativa en la actividad económica de la crisis sanitaria durante los primeros meses de 2021, resulta necesario adoptar medidas, en este caso, de carácter tributario, para paliar sus efectos adversos. Dichas medidas deben, además, estar planteadas desde la perspectiva de impulsar la necesaria reactivación económica.

Al respecto cabe recordar que la Diputación Foral aprobó el Decreto Foral-Norma 11/2020, de 1 de diciembre, sobre medidas tributarias urgentes para paliar los efectos de la segunda ola de la COVID-19, que incluía una batería de medidas de flexibilización y reactivación económica para el año 2021. Ello no obstante, el contexto actual de la incidencia de la COVID-19 ha conducido a plantear medidas de compensación a los titulares de actividades económicas. Dichas medidas se recogen en 6 artículos y en las dos disposiciones adicionales del presente decreto foral-norma.

Así, en el artículo 1 del decreto foral-norma se exime de la obligación de realizar los pagos fraccionados del primer y segundo trimestre de 2021 del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

En el artículo 2 se incluyen medidas de apoyo a arrendamientos de locales dedicados al desarrollo de actividades económicas especialmente afectadas como consecuencia de la COVID-19, reconociéndose para 2021 un gasto deducible en la base imponible del impuesto sobre la renta de las personas físicas, del impuesto sobre sociedades y del impuesto sobre la renta de no residentes que operen a través de establecimiento permanente, equivalente a la rebaja de la renta de alquiler acordada siempre que la parte arrendataria sea un contribuyente que desarrolle actividades económicas.

Teniendo en cuenta los límites establecidos en el impuesto sobre la renta de las personas físicas para la determinación de los rendimientos netos de capital inmobiliario y mobiliario, en virtud de los cuales no se permite, por cada inmueble, un rendimiento neto negativo, se prevé una deducción adicional en la cuota íntegra del 15 por 100 de la parte de la rebaja que no ha podido ser deducida como gasto en la base imponible.

Para la aplicación de dichas deducciones se deberán reunir una serie de requisitos. En particular, la parte arrendadora deberá mantener la minoración de la renta de alquiler voluntariamente acordada durante al menos tres meses a lo largo de 2021 y no deberá existir ningún tipo de compensación o



recuperación de la renta de alquiler en un momento posterior, bien sea mediante incrementos de rentas de alquiler de períodos de tiempo posteriores, otras prestaciones o cualquier otro tipo de contraprestación por parte de la persona arrendataria o de terceras personas.

Finalmente, esta deducción no resultará aplicable cuando la parte arrendadora y la arrendataria se encuentren vinculadas o tengan una relación de parentesco.

El artículo 3, por su parte, establece una deducción extraordinaria del 10 por 100 para el apoyo a la reanudación del desarrollo de actividades económicas especialmente afectadas como consecuencia de la COVID-19, que será aplicable por quienes estando sujetos al impuesto sobre la renta de las personas físicas, al impuesto sobre sociedades o al impuesto sobre la renta de no residentes que operen a través de establecimiento permanente, realicen determinadas inversiones en el período impositivo iniciado a partir del 1 de enero de 2021.

Las inversiones objeto de deducción deberán tener como finalidad la adecuación de las instalaciones para el control de aforos, la gestión de reservas o la garantía de las medidas de prevención para evitar la transmisión de la COVID-19 que sean necesarias en cada momento, o la renovación o actualización de las instalaciones o de los medios de prestación de los servicios, presencialmente o a distancia, para optimizar la utilización de los medios de que dispone la o el contribuyente para el desarrollo de su actividad.

Los artículos 4 y 5 se destinan a impulsar el cumplimiento voluntario de la obligación TicketBAI con anterioridad a 1 de noviembre de 2021.

Si bien la Norma Foral 3/2020, de 6 de noviembre, por la que se establece la obligación de utilizar herramientas tecnológicas para evitar el fraude fiscal, prevé el comienzo de su preceptividad a partir de 1 de enero de 2022, con la salvedad hecha del calendario previsto en la disposición transitoria única del Decreto Foral 32/2020, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se desarrolla la obligación TicketBAI, la citada Norma Foral 3/2020 contempla beneficios fiscales para aquellos obligados tributarios que realicen los gastos e inversiones necesarios para la implantación de la obligación TicketBAI, desde 2020.

Pues bien, el artículo 4 del decreto foral-norma incrementa dichos beneficios fiscales cuando se antice de forma voluntaria el cumplimiento de la obligación TicketBAI con anterioridad a 1 de noviembre de 2021. Así, la deducción prevista en la disposición adicional vigesimosegunda de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, introducida por el artículo 1. Segundo de la referida Norma Foral 3/2020 se incrementa hasta el 60 por 100. Así mismo, a efectos del cálculo de la base de deducción, el límite previsto en la letra b») del apartado 2.b) de la citada disposición adicional vigesimosegunda se incrementa hasta 1.500 euros.

El artículo 5 posibilita aplicar la deducción para la transformación digital del comercio minorista, prevista tanto en el artículo 15 del Decreto Foral-Norma 5/2020, de 26 de mayo, sobre medidas tributarias coyunturales destinadas a la reactivación económica tras la emergencia sanitaria del Covid-19, como en el artículo 15 del Decreto Foral-Norma 11/2020, de 1 de diciembre, sobre medidas tributarias urgentes para paliar los efectos de la segunda ola del COVID-19, con las mismas especialidades que la deducción incrementada por el cumplimiento voluntario de la obligación TicketBAI con anterioridad al 1 de noviembre de 2021, prevista en el artículo 4 anterior.

Dichos incrementos serán igualmente aplicables a las y los contribuyentes del impuesto sobre la renta de las personas físicas y del impuesto sobre la renta de no residentes que operen a través de establecimiento permanente, que anticipen voluntariamente el cumplimiento de la indicada fecha.

Por último, el artículo 6 incluye una exención de la cuota gradual de documentos notariales de la modalidad de actos jurídicos documentados del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, aplicable a las escrituras de formalización de la extensión de los plazos de vencimiento de las operaciones de financiación que han recibido aval público previstos en el artículo 7 del 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, en los casos en que exista garantía real inscribible.

Teniendo en cuenta que la deducción prevista en la disposición adicional vigesimosegunda de la Norma Foral 3/2020, de 6 de noviembre, por la que se establece la obligación de utilizar herramientas tecnológicas para evitar el fraude fiscal, ya era aplicable en 2020, la disposición adicional primera del presente decreto foral-norma posibilita la aplicación incrementada de la misma siempre que las inversiones y los gastos realizados durante 2020 den como resultado el cumplimiento voluntario de la obligación TicketBAI con anterioridad a 1 de noviembre de 2021.

Por su parte, la disposición adicional segunda del decreto foral-norma posibilita la aplicación de la deducción para la transformación digital del comercio minorista, regulada en el artículo 15 del Decreto Foral-Norma 5/2020, de 26 de mayo, sobre medidas tributarias coyunturales destinadas a la reactivación económica tras la emergencia sanitaria del COVID-19, con las especialidades previstas en el artículo 5 del presente decreto foral-norma, por los gastos e inversiones realizados en 2020, siempre que anticipen el cumplimiento voluntario de la obligación TicketBAI con anterioridad a 1 de noviembre de 2021.

## CORRECCIÓN DE ERRORES BOG Nº 58, 29/03/2021,



Advertidos errores en el Decreto Foral-Norma 2/2021, de 23 de marzo, de medidas tributarias extraordinarias adicionales relacionadas con la COVID-19 y de apoyo a la reanudación y digitalización de la actividad económica, publicado en el Boletín Oficial de Gipuzkoa número 55, de 24 de marzo de 2021, procede su subsanación en los siguientes términos:

1. En el párrafo 15 de la exposición de motivos:

— Donde dice:

«Pues bien, el artículo 4 del decreto foral-norma incrementa dichos beneficios fiscales cuando se antice de forma voluntaria el cumplimiento de la obligación TicketBAI con anterioridad a 1 de noviembre de 2021. Así, la deducción prevista en la disposición adicional vigesimosegunda de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, introducida por el artículo 1. Segundo de la referida Norma Foral 3/2020 se incrementa hasta el 60 por 100. Así mismo, a efectos del cálculo de la base de deducción, el límite previsto en la letra b») del apartado 2.b) de la citada disposición adicional vigesimosegunda se incrementa hasta 1.500 euros.»

— Debe decir:

«Pues bien, el artículo 4 del decreto foral-norma incrementa dichos beneficios fiscales cuando se antice de forma voluntaria el cumplimiento de la obligación TicketBAI con anterioridad a 1 de noviembre de 2021. Así, la deducción prevista en la disposición adicional vigesimosegunda de la Norma



Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, introducida por el artículo 1. Segundo de la referida Norma Foral 3/2020 se incrementa hasta el 60 por 100. Así mismo, a efectos del cálculo de la base de deducción, el límite previsto en el apartado 2.b) de la citada disposición adicional vigesimosegunda se incrementa hasta 1.500 euros.»

2. En el párrafo 19 de la exposición de motivos:

— Donde dice:

«Teniendo en cuenta que la deducción prevista en la disposición adicional vigesimosegunda de la Norma Foral 3/2020, de 6 de noviembre, por la que se establece la obligación de utilizar herramientas tecnológicas para evitar el fraude fiscal, ya era aplicable en 2020, la disposición adicional primera del presente decreto foral-norma posibilita la aplicación incrementada de la misma siempre que las inversiones y los gastos realizados durante 2020 den como resultado el cumplimiento voluntario de la obligación TicketBAI con anterioridad a 1 de noviembre de 2021.»

— Debe decir:

«Teniendo en cuenta que la deducción prevista en la disposición adicional vigesimosegunda introducida por la Norma Foral 3/2020, de 6 de noviembre, por la que se establece la obligación de utilizar herramientas tecnológicas para evitar el fraude fiscal, ya era aplicable en 2020, la disposición adicional primera del presente decreto foral-norma posibilita la aplicación incrementada de la misma siempre que las inversiones y los gastos realizados durante 2020 den como resultado el cumplimiento voluntario de la obligación TicketBAI con anterioridad a 1 de noviembre de 2021.»

3. En la letra c) del apartado 1 del artículo 4:

— Donde dice:

«c) La cantidad a que hace referencia la letra b») del apartado 2.b) de la citada disposición adicional vigesimosegunda será de 1.500 euros.»

— Debe decir:

«c) La cantidad a que hace referencia el apartado 2.b) de la citada disposición adicional vigesimosegunda será de 1.500 euros.»

4. En la letra c) del artículo 5:

— Donde dice:

«c) La cantidad a que hace referencia la letra b») del apartado 3.b) de los citados artículos 15 será de 1.500 euros.»

— Debe decir:

«c) La cantidad a que hace referencia el apartado 3.b) de los citados artículos 15 será de 1.500 euros.»

**BOG — Nº 55 — 24/03/2021 — (TJ) —**

**ORDEN FORAL 149/2021, DE 18 DE MARZO, POR LA QUE SE APRUEBA LA BONIFICACIÓN DE LAS CUOTAS FIJAS APLICABLE EN EL TRIBUTO SOBRE EL JUEGO MEDIANTE LA EXPLOTACIÓN DE MÁQUINAS O APARATOS AUTOMÁTICOS.**

El artículo 4 del Decreto Foral-Norma 2/2020, de 5 de mayo, sobre medidas complementarias de carácter tributario como consecuencia de la crisis sanitaria del Covid-19, estableció determinadas bonificaciones en las cuotas fijas del tributo sobre el juego mediante la explotación de máquinas o aparatos automáticos, previstas en el artículo 12 de la Norma Foral 1/2005, de 1 de febrero, por la que se regula el Tributo sobre el Juego en el Territorio Histórico de Gipuzkoa.

Así, por lo que a la parte de la cuota correspondiente a la liquidación del primer trimestre de 2020 se refiere, determinó una bonificación del 15 por 100, mientras que para la parte de la cuota correspondiente a la liquidación del segundo trimestre de 2020 estableció una bonificación del 100 por 100. Posteriormente, y en uso de la habilitación normativa otorgada en el apartado 3 de la disposición final primera del citado Decreto Foral-Norma 2/2020, el diputado foral del Departamento de Hacienda y Finanzas aprobó la Orden Foral 15/2021, de 14 de enero de 2021, con objeto de establecer una bonificación del 70 por 100 en la referida cuota fija del tributo sobre el juego mediante la explotación de máquinas o aparatos automáticos, correspondiente a la liquidación del cuarto trimestre de 2020.

Por otro lado, el Decreto 84/2020, de 30 de junio, de medidas urgentes en el sector de juego para hacer frente al impacto de la Covid-19 abordó la suspensión temporal de la efectividad de los permisos de explotación de máquinas hasta el 30 de septiembre de 2020, pudiendo, no obstante, la persona titular del permiso o firmante de un boletín de emplazamiento levantar la suspensión antes del plazo previsto en caso de desaparición de la causa de fuerza mayor que motivó la suspensión. Este plazo fue prorrogado por un trimestre más en virtud de la Resolución de 25 de septiembre de 2020 del Director de Juego y Espectáculos.

El análisis de la situación actual, que avala la necesidad de mantener medidas extraordinarias que ayuden al sector económico del juego a superar la crisis generada por la Covid-19, deriva en la aprobación del Decreto 108/2021, de 16 de marzo, de continuidad de las medidas, en el sector del juego, para hacer frente al impacto de la Covid-19, cuyo artículo 1 establece que aquellos permisos de explotación de máquinas de juego que se encuentren suspendidos a 31 de diciembre de 2020 continuarán en situación de suspensión hasta el 30 de junio de 2021, y habilita a la Autoridad Reguladora de Juego, en caso de persistir la situación extraordinaria generada por la pandemia de la Covid-19, a prorrogar mediante Resolución la situación de suspensión de los permisos por el período que considere necesario, pudiendo hacer sucesivas prórrogas hasta el 31 de diciembre de 2021.



Lo anterior, además de las medidas restrictivas adoptadas en el ámbito de la actual declaración del estado de alarma para contener la propagación de infecciones causadas por el SARS-CoV-2, declarado por el Real Decreto 926/2020, de 25 de octubre, prorrogado inicialmente hasta el 9 de mayo de 2021 por el Real Decreto 956/2020, de 3 de noviembre, que afectan directamente al funcionamiento de los establecimientos de hostelería y restauración, que han continuado durante los primeros meses de 2021, y que se mantienen, si bien adecuadas a la situación epidemiológica actual, con la reciente aprobación del Decreto 13/2021, de 6 de marzo, del Lehendakari, de primera refundición en 2021 en un único texto y actualización de medidas específicas de prevención, en el ámbito de la declaración del estado de alarma, como consecuencia de la evolución de la situación epidemiológica y para contener la propagación de infecciones causadas por el SARS-CoV-2, justifican la aplicación de una bonificación en la cuota fija del tributo.

En consecuencia, la presente orden foral tiene por objeto establecer una bonificación en la cuota fija del tributo sobre el juego mediante la explotación de máquinas o aparatos automáticos, que se calculará en función de los días que el permiso de explotación de la máquina o aparato automático se encuentre suspendido.

## BOG — Nº 55 — 24/03/2021 — (TJ) —

### ORDEN FORAL 150/2021, DE 18 DE MARZO, POR LA QUE SE MODIFICAN LOS PLAZOS DE PRESENTACIÓN E INGRESO DE LOS MODELOS 044 Y 44D CORRESPONDIENTES AL TRIBUTO SOBRE EL JUEGO MEDIANTE LA EXPLOTACIÓN DE MÁQUINAS O APARATOS AUTOMÁTICOS Y AL RECARGO QUE RECAE SOBRE EL MISMO.

La Norma Foral 1/2005, de 1 de febrero, por la que se regula el Tributo sobre el Juego en el Territorio Histórico de Gipuzkoa, grava las actividades de juego cuya autorización deba realizarse en el País Vasco y su celebración tenga lugar en el Territorio Histórico de Gipuzkoa.

La referida norma foral establece que constituye el hecho imponible del Tributo sobre el Juego la autorización, organización o celebración de, entre otras, las actividades de juego mediante la explotación de máquinas o aparatos automáticos.

El artículo 12 de la misma establece que, en los juegos mediante la explotación de máquinas o aparatos automáticos aptos para la realización de juegos de azar, será exigible una cuota fija por cada máquina o aparato. Asimismo, su apartado Tres establece que, en el año en que se obtenga la autorización o permiso de explotación, o en el que se produzca su suspensión, revocación o extinción, la cuota se prorrteará por trimestres naturales contados desde la autorización o hasta la baja, suspensión o revocación.

Por su parte, la Orden Foral 1330/2001, de 21 de diciembre, por la que se aprueban los modelos 040, 042, 044 y 046 de declaración-liquidación de los Tributos sobre juegos de suerte, envite o azar, modificada por la Orden Foral 548/2008, de 17 de junio, aprobó el modelo 044 de autoliquidación de la Tasa Fiscal sobre juegos de suerte, envite o azar mediante máquinas recreativas con premio o de azar, cuya presentación e ingreso deberá efectuarse trimestralmente en los veinticinco primeros días naturales de los meses de marzo, junio, septiembre y diciembre.

Asimismo, para facilitar el ingreso de las cuotas resultantes del citado tributo, la Orden Foral 599 Bis/2005, de 27 de diciembre, por la que se establece el procedimiento de ingreso mediante domiciliación bancaria del tributo sobre el juego mediante la explotación de máquinas o aparatos automáticos, modificada por la Orden Foral 952/2008, de 31 de octubre, aprobó el modelo 44D para solicitar el alta en el procedimiento de domiciliación, en determinado plazo acorde con la presentación e ingreso de la autoliquidación del tributo.

En el contexto generado por las medidas adoptadas de limitación de la actividad económica con la aprobación del Decreto 36/2020, de 26 de octubre, del Lehendakari, por el que se determinan medidas específicas de prevención en el ámbito de la declaración del estado de alarma, como consecuencia de la evolución de la situación epidemiológica y para contener la propagación de infecciones causadas por el SARS-CoV-2, modificadas por el Decreto 38/2020, de 6 de noviembre, la Orden Foral 466/2020, de 30 de noviembre, por la que se modifican para el último trimestre de 2020 y el primero de 2021 los plazos de autoliquidación de las cuotas fijas aplicables en los juegos mediante la explotación de máquinas o aparatos automáticos, estableciendo reglas especiales de presentación del modelo 044 para dichos períodos. En particular, dispuso que la presentación e ingreso del mismo debía efectuarse en los veinticinco primeros días de los meses de enero y abril de 2021, respectivamente.

Esta medida es acorde con la configuración de los plazos de ingreso trimestrales que, con carácter general, son de aplicación en el resto de las figuras impositivas del sistema tributario de Gipuzkoa.

En coherencia con lo anterior, y teniendo en cuenta que el artículo 16 de la antes mencionada Norma Foral 1/2005 faculta al diputado o a la diputada foral del Departamento de Hacienda y Finanzas para determinar los plazos de presentación e ingreso de los referidos modelos, mediante la presente orden foral se aprueban nuevos plazos trimestrales de, por un lado, presentación e ingreso del modelo 044 de autoliquidación y, por otro lado, presentación del modelo 44D de domiciliación del pago, correspondientes al Tributo sobre el Juego mediante la explotación de máquinas o aparatos automáticos y al recargo que recae sobre el mismo.

## BOG — Nº 58 — 29/03/2021 — (IRPF, IP) —

### ORDEN FORAL 153/2021, DE 23 DE MARZO, POR LA QUE SE APRUEBAN LOS MODELOS DE AUTOLIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS Y DEL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO CORRESPONDIENTES AL PERÍODO IMPOSITIVO 2020, ASÍ COMO LAS FORMAS, PLAZOS Y LUGARES DE PRESENTACIÓN E INGRESO.

Como todos los años, la finalización del año, en este caso de 2020, ha supuesto el cierre del periodo impositivo del impuesto sobre la renta de las personas físicas y su devengo, tal y como se establece en la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, que regula el impuesto; por lo tanto, procede llevar a cabo la campaña de autoliquidación del impuesto.

A su vez, la finalización del año 2020 coincide con el devengo del impuesto sobre el patrimonio, tal y como se prevé en la Norma Foral 2/2018, de 11 de junio, reguladora del impuesto; por ello, al igual que en el impuesto sobre la renta, ha llegado la hora de autoliquidar el impuesto.

Con tal motivo, como todos los años, el Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa pone en marcha la campaña de autoliquidación de ambos impuestos, la cual se regirá por lo previsto en la presente orden foral.



Si bien la campaña del año anterior se inició en un contexto de gran incertidumbre motivado por la declaración el 11 de marzo de 2020 por la Organización Mundial de la Salud de pandemia internacional ocasionada por el COVID-19, y por la crisis sanitaria que la pandemia provocó, lo que afectó también a los plazos de autoliquidación, la presente campaña se presenta en un contexto diferente: aunque la pandemia continúa afectando al día a día de forma drástica, el transcurso de más de un año desde su inicio ha permitido adecuar las conductas individuales y colectivas a esta situación, de tal manera que, dentro de esta nueva «normalidad», se han ido imponiendo y mejorando los protocolos que posibilitan la obtención de la información necesaria y la presentación de las autoliquidaciones de forma segura, incluso cuando se realicen de forma presencial.

Por ello, la campaña de autoliquidación del impuesto sobre la renta de las personas físicas continúa contando con las tres modalidades de autoliquidar que tradicionalmente se han venido estableciendo en años anteriores, incluida la presentación mecanizada.

No obstante, cabe apuntar que, al igual que en la campaña del año pasado, cada una de las modalidades se iniciará en fechas diferentes. Así, el plazo para aceptar o modificar las propuestas de autoliquidación se iniciará el 12 de abril, el plazo para la presentación por internet comenzará el 15 de abril y el plazo para la modalidad mecanizada se iniciará el 19 de abril. Todas las modalidades finalizarán el 30 de junio de 2021.

La autoliquidación del impuesto sobre el patrimonio continuará presentándose por internet, en este caso entre el 15 de abril y el 30 de junio.

## II

El COVID-19 ha marcado el curso del año 2020, y su incidencia está resultando extremadamente grave desde su inicio, tanto por su impacto sanitario como económico.

Por tal motivo, son numerosas las disposiciones aprobadas por razones de extraordinaria y urgente necesidad en el año 2020, bajo la forma de decretos forales-norma, para tratar de hacer frente a esta situación extraordinaria. Muchas de estas disposiciones afectan al impuesto sobre la renta de las personas físicas, tal y como se muestra seguidamente. Por otra parte, son también varias las modificaciones operadas en dicho impuesto a través de los vehículos normativos habituales, las normas forales, y que afectan al año 2020.

A continuación, se incluyen las modificaciones y novedades más significativas recogidas en dichas disposiciones.

### II.I

Decreto Foral-Norma 1/2020, de 24 de marzo, por el que se aprueban determinadas medidas de carácter tributario como consecuencia de la crisis sanitaria del Covid-19.

Suprime para los contribuyentes que ejerzan actividades económicas la obligación de autoliquidar e ingresar en la Hacienda Foral de Gipuzkoa los pagos fraccionados correspondientes al primer y segundo trimestre de 2020.

### II.II

Norma Foral 1/2020, de 24 abril, por la que se introducen modificaciones tributarias relacionadas con la transposición de Directivas europeas y otras modificaciones de carácter técnico.

Establece la exención de las prestaciones por corresponsabilidad en el cuidado del lactante.

### II.III

Decreto Foral-Norma 2/2020, de 5 de mayo, sobre medidas complementarias de carácter tributario como consecuencia de la crisis sanitaria del Covid-19.

Se flexibilizan determinados plazos con carácter transitorio, tales como el plazo para la materialización de las cantidades depositadas en cuentas vivienda o para la ejecución de las obras de construcción de la vivienda, tanto cuando el contribuyente satisface directamente los gastos derivados de la ejecución de las obras como cuando entregue cantidades a cuenta al promotor de aquélla, además de la ampliación del plazo para la reinversión en los supuestos de transmisión de la vivienda habitual.

Igualmente se flexibilizan plazos relacionados con la necesaria ocupación efectiva y permanente de una vivienda para ser susceptible de acogerse a la exención de la ganancia patrimonial resultante de algunos supuestos de transmisión de dicha vivienda habitual.

Se establecen mayores plazos entre los contemplados para cumplir los requisitos para la aplicación de la deducción por la constitución de entidades por las personas trabajadoras, prevista en el artículo 89 quater de la Norma Foral del Impuesto.

Atendiendo a la incidencia del COVID-19 en el ámbito laboral, ha resultado necesario contemplar el efecto de los expedientes de regulación temporal de empleo, a la hora de cumplir determinados requisitos de mantenimiento de empleo previstos en determinados regímenes o incentivos fiscales, como por ejemplo en las deducciones por participación de las personas trabajadoras en su entidad empleadora o por la constitución de entidades por las personas trabajadoras.

### II.IV

Decreto Foral-Norma 5/2020, de 26 de mayo, sobre medidas tributarias coyunturales destinadas a la reactivación económica tras la emergencia sanitaria del Covid-19.

Establece una deducción «ex novo», aplicable en la autoliquidación del impuesto correspondiente al período impositivo 2019, que podían aplicar aquellos contribuyentes titulares de actividades económicas que estimaran obtener rendimiento negativo en 2020 con motivo de la incidencia de la crisis sanitaria derivada del COVID-19, es decir, un sistema comúnmente conocido como «carry back» o compensación de bases imponibles «hacia atrás», donde pérdidas futuras se compensan con beneficios presentes. Los contribuyentes pudieron solicitar la aplicación de la deducción en la campaña de renta del período impositivo 2019. Apuntar, no obstante, que el Decreto Foral-Norma 11/2020, de 1 de diciembre, sobre medidas tributarias urgentes para paliar los efectos de la segunda ola del COVID-19, abrió un nuevo plazo para aplicar la deducción, computando esta vez, no ya las pérdidas estimadas, sino las pérdidas reales de 2020.

De manera correlativa, el importe del rendimiento neto negativo estimado que hubiera sido objeto de deducción en la autoliquidación del período impositivo 2019, se debe computar como mayor rendimiento neto de actividades económicas en la autoliquidación del impuesto correspondiente al período impositivo 2020 que es objeto de esta orden foral. Se establece el mismo tratamiento al importe del rendimiento neto negativo real del período impositivo 2020 que sea objeto de la deducción en el período impositivo 2019, en virtud del nuevo plazo de aplicación de deducción prevista en el Decreto Foral-Norma 11/2020, de 1 de diciembre, sobre medidas tributarias urgentes para paliar los efectos de la segunda ola del COVID-19.

Se refuerzan los incentivos para impulsar la constitución durante el año 2020 de entidades por parte de las personas trabajadoras, flexibilizando requisitos, incrementando los porcentajes de deducción y las cantidades máximas de deducción y posibilitando que las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota puedan ser de aplicación en los cuatro períodos impositivos siguientes.

Para evitar que contribuyentes perceptores de prestaciones especiales de sistemas de previsión social complementaria, en forma de capital por desempleo y por derechos consolidados hechos efectivos, aprobadas por motivo del COVID-19, resulten penalizados de cara a futuras percepciones por las mismas contingencias, estas percepciones especiales no se tendrán en cuenta a los efectos de las reglas de integración de esas futuras prestaciones.



Se declaran exentas las prestaciones por las contingencias de enfermedad y fallecimiento por causa del COVID-19, derivadas del seguro colectivo gratuito a favor del personal sanitario, suscrito por las entidades aseguradoras a través de la Unión Española de Entidades Aseguradoras y Reaseguradoras.

Por último, con el objeto de apoyar la transformación digital del comercio minorista hacia el comercio electrónico, se aprueba una deducción aplicable en el año 2020, del 30 por 100, con ciertos límites, sobre los costes de inversión en sistemas informáticos con el objeto de implantar el comercio electrónico (adquisición de equipos y software de venta online).

Esta deducción está directamente ligada con la deducción para el sistema TicketBai aprobada en la Norma Foral 3/2020, de 6 de noviembre, por la que se establece la obligación de utilizar herramientas tecnológicas para evitar el fraude fiscal, denominada «deducción para el fomento de la implantación de un sistema informático que garantice la integridad, conservación, trazabilidad, inviolabilidad y remisión de los ficheros que documenten las entregas de bienes y prestaciones de servicios». Esta última deducción, se establece con un ámbito temporal de generación comprendido entre los años 2020 y 2023, ambos inclusive, y es susceptible de aplicar en el impuesto sobre la renta de las personas físicas por todo contribuyente que ejerza actividades económicas, que es el ámbito subjetivo de la obligación TicketBai en este impuesto. La deducción es del 30 por 100 sobre los gastos e inversiones que se realicen para la adaptación al nuevo sistema de terminales de facturación TicketBai, adaptación que puede requerir la posesión y actualización de equipos y terminales, con su software y periféricos asociados, un software específico TicketBai para cumplir la obligación y un software de firma electrónica.

Siendo la adquisición de algunos de los equipos común a ambas deducciones, quien aplique la deducción por transformación digital en 2020, no podrá aplicar la deducción TicketBai nuevamente por una nueva adquisición de equipos, aunque sí podrá hacerlo, obviamente, por la adquisición del software TicketBai.

## II.V

Decreto Foral-Norma 8/2020, de 13 de octubre, sobre medidas complementarias de carácter urgente para paliar determinadas consecuencias del COVID-19.

Declara exentas la prestación económica del ingreso mínimo vital y determinadas ayudas concedidas para paliar las consecuencias de la crisis sanitaria derivada del COVID-19, concretamente las ayudas concedidas para garantizar el derecho a la vivienda a personas o familias en situaciones de vulnerabilidad económica y social, la conciliación de la vida familiar y laboral, y las derivadas de los programas «Euskadi Turismo Bono» y «Euskadi Bono-Comercio/Euskadi Bono-Denda».

Se califican como rendimiento de actividad económica las prestaciones percibidas durante 2020 como consecuencia del COVID-19, por cese de la actividad de autónomos o profesionales, prestaciones reguladas en los Reales Decretos-ley 8/2020, 24/2020 y 30/2020.

Se exonera a los contribuyentes que ejerzan actividades económicas de la obligación de autoliquidar e ingresar en la Hacienda Foral de Gipuzkoa el pago fraccionado correspondiente al tercer trimestre de 2020.

## II.VI

Decreto Foral-Norma 11/2020, de 1 de diciembre, sobre medidas tributarias urgentes para paliar los efectos de la segunda ola del COVID-19.

En la obligación de autoliquidar el impuesto por obtención de rentas del trabajo, se eleva de 12.000 a 14.000 euros el umbral de dicha obligación. Además, cuando esta obligación de autoliquidar se deba a la obtención de rendimientos brutos de trabajo entre 14.000 y 20.000 euros procedentes de más de un pagador o pagadora, se establece la exoneración del cumplimiento de dicha obligación para aquellos supuestos en los que la suma de las cantidades percibidas del segundo y restantes pagadores, por orden de cuantía, no supere en su conjunto la cantidad de 2.000 euros anuales.

Se declaran exentas las rentas correspondientes a subvenciones o ayudas extraordinarias otorgadas por las Administraciones públicas de la Comunidad Autónoma del País Vasco, siempre y cuando no se trate de prestaciones públicas, ordinarias o extraordinarias, percibidas por las personas trabajadoras por cuenta propia o autónomas en el marco de la crisis sanitaria ocasionada por la COVID-19.

Tal y como se ha señalado anteriormente, se abre un nuevo plazo para que titulares de actividades económicas con pérdidas en el periodo impositivo 2020 apliquen la deducción «carry back» en la autoliquidación del periodo impositivo 2019.

Se exonera del pago fraccionado del cuarto trimestre a las personas que obtienen rendimientos de actividades económicas.

En el caso de los perceptores de prestaciones especiales por desempleo y por derechos consolidados hechos efectivos de Entidades de Previsión Social Voluntaria, aprobadas por motivo del COVID-19, cuyas percepciones se puedan extender a los ejercicios 2020 y 2021, se posibilita la aplicación de un porcentaje de integración del 75 por 100 sobre el importe percibido en cada ejercicio a efectos de calcular el rendimiento íntegro de trabajo correspondiente a dichas prestaciones.

Se flexibilizan los requisitos para la aplicación de la deducción por la participación de personas trabajadoras en la entidad empleadora y de la deducción por constitución de entidades.

## II.VII

Hay que tener en cuenta, además, que son también muy numerosas las modificaciones realizadas en el impuesto sobre sociedades durante el año 2020, algunas de las cuales pueden afectar a las personas físicas titulares de actividades económicas, bien en la determinación del rendimiento neto de la actividad y, en especial, en la aplicación de deducciones por inversiones y por otras actividades del artículo 88 de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

## II.VIII

A nivel reglamentario, el Decreto Foral 56/2019, de 27 de diciembre, por el que se modifican los Reglamentos de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre la Renta de no Residentes y el Reglamento por el que se desarrollan determinadas obligaciones tributarias formales, y se aprueban los coeficientes de actualización aplicables en 2020 para la determinación de las rentas obtenidas en la transmisión de elementos patrimoniales en los impuestos sobre la renta de las personas físicas y sobre sociedades, fija, como su propio título indica, los coeficientes de actualización aplicables en 2020.

## II.IX

Por lo que al impuesto sobre el patrimonio se refiere, la Norma Foral 1/2020, de 24 abril, por la que se introducen modificaciones tributarias relacionadas con la transposición de Directivas europeas y otras modificaciones de carácter técnico, ha modificado la regulación de la exención aplicable a las participaciones en el capital o patrimonio de entidades, para extender a las participaciones indirectas, en los mismos términos, la condición de que la entidad no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario.

## III



Por lo que a la gestión de la campaña se refiere, en el impuesto sobre la renta de las personas físicas cabe destacar la obligación de que los titulares de actividades económicas hagan constar la dirección de correo electrónico de contacto, a los efectos de que la Administración tributaria les remita comunicaciones y notificaciones para la gestión de la obligación TicketBAI, y adicionalmente, si el contribuyente hubiera optado por relacionarse de manera electrónica con la Administración tributaria, les remita otro tipo de comunicaciones y notificaciones.

Por otra parte, en la modalidad mecanizada se habilita la presentación de autoliquidaciones cuando se hayan tenido ganancias o pérdidas patrimoniales por transmisión de bienes y derechos que hubieran sido adquiridos por herencia o legado, siempre que su determinación no requiera de cálculos complejos, como en el caso de herencias con múltiples intervenientes o con gran cantidad de bienes, o de una valoración de bienes.

En la campaña de renta del pasado año se reguló por vez primera el procedimiento a seguir para solicitar la devolución del impuesto sobre la renta de las personas físicas de las personas fallecidas, procedimiento que se iniciaba presentando el modelo de solicitud denominado «Devolución IRPF de personas fallecidas». En la presente campaña se da continuidad a aquel procedimiento, consolidándolo, y se aprueba el modelo de solicitud denominado 109H «Solicitud de devolución IRPF de personas fallecidas», de obligada cumplimentación para la tramitación de la devolución.

Por último, se facilita la acreditación de la identidad de los contribuyentes para la presentación de los modelos 109 y 714 por medios electrónicos, incorporando la posibilidad de su presentación mediante el certificado de firma electrónica no cualificado BAK.



BOPV — Nº 47 — 05/03/2021 — (V) — 

**DECRETO 69/2021, DE 23 DE FEBRERO, POR EL QUE SE ESTABLECE LA ESTRUCTURA ORGÁNICA Y FUNCIONAL DEL DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA Y HACIENDA.**

El Decreto 18/2020, de 6 de septiembre, del Lehendakari, de creación, supresión y modificación de los Departamentos de la Administración de la Comunidad Autónoma del País Vasco y de determinación de funciones y áreas de actuación de los mismos, determina en su artículo 9 las funciones y áreas de actuación correspondientes al Departamento de Economía y Hacienda.

De conformidad con lo previsto en la disposición final primera de dicha norma, el presente Decreto establece la estructura y funciones del citado departamento, siguiendo los criterios organizativos y previsiones señalados en la referida disposición. Dicha estructura se articula en tres Viceconsejerías que atienden las principales áreas del Departamento a las cuales se une la Oficina de Control Económico que, con el mismo nivel orgánico, fiscaliza la actividad económica del sector público de la Comunidad Autónoma de Euskadi de conformidad con su ley de creación y sus posteriores desarrollos, y se ocupa de la información económico-financiera en materia de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera, así como del seguimiento y control de las ayudas y subvenciones públicas.

A la Viceconsejería de Economía y Fondos Europeos se le encomienda la dirección y coordinación de la política económica y la planificación estratégica del Gobierno. Igualmente, le corresponden las funciones de dirección y coordinación de la evaluación y análisis de programas y políticas públicas y de las actuaciones de la Comunidad Autónoma del País Vasco en materia de política de cohesión europea, planificación y análisis de fondos europeos de recuperación y resiliencia, así como de las áreas de investigación económica, estudios y métodos económicos, coyuntura y previsión económica, y de la defensa de la competencia.

La Viceconsejería de Finanzas y Presupuestos se ocupa de las competencias departamentales derivadas de las áreas de actuación que tienen relación con la ordenación del crédito, política financiera y relaciones con las entidades financieras, gestión de los instrumentos públicos de financiación, cajas de ahorros, fundaciones bancarias y cooperativas de crédito, gestión recaudatoria, tesorería, endeudamiento y prestación de garantías, actividad aseguradora y reaseguradora, autorización y control de la actividad de mediación de seguros, mercado de valores, entidades de previsión social, y la dirección, elaboración, gestión general, seguimiento y control de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma.

La Viceconsejería de Hacienda, por su parte, es el órgano en el que se concentran las competencias y funciones que se derivan para esta Administración en lo que atañe al Concierto Económico, Cupo al Estado y aportaciones de los Territorios Históricos, constituyéndose, al mismo tiempo, como el órgano competente en lo relativo a la valoración de las competencias o servicios objeto de transferencias entre la Comunidad Autónoma de Euskadi, la Administración del Estado y otros entes territoriales. Al propio tiempo, se encarga de la coordinación de la actividad financiera con otras Administraciones Públicas, y de las competencias en materia de armonización, coordinación y colaboración fiscal, dirige y supervisa la Administración Tributaria de la Administración de la Comunidad Autónoma y el régimen de las reclamaciones económico-administrativas a través de los órganos establecidos al efecto. Asimismo, son dirigidos por este órgano los regímenes generales derivados de las competencias de la Administración de la Comunidad Autónoma en materia de patrimonio, contratación y gestión de riesgos y seguros.

La estructura orgánica del Departamento se completa con la Dirección de Servicios que es el órgano intradepartamental competente en materias de naturaleza común a las diversas áreas del Departamento y con la Dirección de Gabinete y Comunicación, encargada de asistir y asesorar al Consejero o Consejera para el desarrollo y buen fin de las competencias y políticas del Departamento, garantizar y coordinar su adecuada cobertura informativa y publicitaria, y de propiciar, desarrollar y mantener las relaciones de carácter institucional con otras entidades, instituciones y organismos de carácter público y privado del País Vasco, estatales e internacionales.

Se encuentran adscritos al Departamento de Economía y Hacienda los organismos autónomos administrativos Euskal Estatistika Erakundea / Instituto Vasco de Estadística (Eustat) y la Autoridad Vasca de la Competencia; y el ente público de derecho privado Finantzen Euskal Institutua / Instituto Vasco de Finanzas.

BOPV — Nº 53 — 15/03/2021 — (V) — 

**DECRETO 106/2021, DE 9 DE MARZO, POR EL QUE SE DESARROLLA EL PROGRAMA DE APOYO FINANCIERO A PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS, PERSONAS EMPRESARIAS INDIVIDUALES Y PROFESIONALES AUTÓNOMAS DE 2021 PARA RESPONDER AL IMPACTO ECONÓMICO DEL COVID-19.**

La crisis económica que surge a raíz de la propagación del virus «COVID-19» está afectando, especialmente en su actividad diaria a las pequeñas y medianas empresas, personas empresarias individuales y profesionales autónomas en el desarrollo de sus actividades. En previsión de que esta situación se extienda en el tiempo, se han instrumentado desde las instituciones públicas una serie de medidas extraordinarias destinadas a mitigar, en la medida de lo posible, los daños que se prevé ocasionen la crisis sanitaria en el tejido empresarial de la Comunidad Autónoma de Euskadi.

En este sentido, el Gobierno Vasco aprobó el Decreto 50/2020, de 31 de marzo, por el que se desarrolla el Programa de apoyo financiero a pequeñas y medianas empresas, personas empresarias individuales y profesionales autónomas para el año 2020 para responder al impacto económico del COVID-19.



El Programa de Apoyo Financiero instrumentando en el Decreto 50/2020 de 31 de marzo modificado, por el Decreto 67/2020 de 19 de mayo en atención a la demanda de solicitud de financiación, realizada tenía por objeto atender las necesidades de liquidez y financiación de circulante de 6 meses del citado colectivo de agentes económicos y estaba dotado con 1.000 millones de euros.

Las solicitudes de ayudas contempladas en el Decreto 50/2020 finalizaron el 31 de diciembre de 2020, sin haberse cubierto el volumen de financiación previsto en el Programa por un importe máximo de 1.000 millones de euros.

Sin embargo, teniendo en cuenta que el virus COVID-19 sigue afectando a la actividad diaria de las empresas se hace necesario mantener las medidas aprobadas hasta el momento e implementar otras que permitan paliar el impacto económico de COVID-19 en el tejido empresarial vasco.

La Comisión Europea comunicó el 13 de octubre de 2020 la Cuarta modificación del Marco Temporal relativo a las medidas de ayuda estatal destinadas a respaldar la economía en el contexto del actual brote de COVID-19. El objeto de esta comunicación fue entre otras cuestiones prorrogar las medidas establecidas en el Marco Temporal hasta el 30 de junio de 2021.

El Ministerio de Asuntos Económicos dictó teniendo en cuenta la Cuarta Modificación del Marco Temporal relativo a las medidas de ayuda estatal destinadas a respaldar la economía en el contexto del actual brote de COVID-19, Resolución de 25 de noviembre de 2020 por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 24 de noviembre de 2020, mediante el cual se permite a la Compañía Española de Reafianzamiento S.M.E, Sociedad Anónima (CERSA) la ampliación de los vencimientos de los avales liberados al amparo del Acuerdo del Consejo de Ministros, de 5 de mayo de 2020, por un máximo de tres años, sin poder el vencimiento superar los ocho años. Así mismo, se autorizó a ampliar el plazo de solicitud de los avales para las operaciones formalizadas por CERSA hasta el 1 de junio de 2021.

La Comisión Europea ha comunicado el 28 de enero de 2021 la Quinta modificación del Marco Temporal relativo a las medidas de ayuda estatal destinadas a respaldar la economía en el contexto del actual brote de COVID-19. El objeto de esta comunicación es entre otras cuestiones prorrogar las medidas establecidas en el Marco Temporal hasta el 31-12-2021.

El Gobierno Vasco pretende continuar prestando su apoyo a las pymes y personas empresarias autónomas que, con motivo del COVID-19 se han visto afectadas en su actividad diaria, facilitándoles el acceso a la financiación en condiciones ventajosas.

Las medidas instrumentadas en el presente Decreto tienen por objeto dar cobertura a los gastos fijos de estructura de las pequeñas y medianas empresas, personas empresarias individuales y profesionales autónomas, esta actuación toma en consideración su importancia en el tejido empresarial, sus implicaciones en el conjunto de la actividad productiva y su menor capacidad relativa de acceso a los mercados de financiación mayorista o a las líneas tradicionales de las entidades de crédito.

Este Programa de Apoyo Financiero complementa las diferentes líneas de apoyo a pymes y personas empresarias autónomas que, con motivo del COVID-19, ha ido implementando el Estado, entre estas, las líneas de crédito del Instituto de Crédito Oficial que permite obtener financiación en condiciones financieras ventajosas para garantizar la liquidez y la financiación de circulante de las pymes y personas empresarias autónomas.

En este Decreto se ha querido prestar especial atención a las empresas encuadradas en los sectores más castigados por la pandemia causada por el COVID-19, y que ha conducido en determinados casos a cierres temporales de negocios o a una caída significativa en su cifra de ventas o ingresos recurrentes. En este grupo se incluyen las personas empresarias autónomas y pequeñas empresas cuyas necesidades de circulante para hacer frente a los gastos fijos requieren una respuesta ágil por parte de la administración y de las entidades colaboradoras.

En este sentido se ha habilitado una línea específica de préstamos para importes entre 5.000 y 25.000 euros destinados a pequeñas empresas y personas empresarias autónomas encuadradas en los sectores más castigados por la crisis.

Así mismo, este Programa contempla la posibilidad de que las pequeñas y medianas empresas, personas empresarias individuales y profesionales autónomas que tengan préstamos en vigor formalizados al amparo del Decreto 50/2020, de 31 de marzo puedan novar las operaciones formalizadas, previa solicitud expresa de las mismas, para instrumentar las condiciones financieras ahora establecidas en el presente Decreto por lo que se ha regulado en una Disposición Adicional un procedimiento específico para las novaciones.

El Programa de Apoyo Financiero está dotado con un máximo de 500 millones de euros en préstamos a formalizar y tendrá por objeto atender las necesidades de liquidez y financiación de circulante de 6 meses del colectivo citado de agentes económicos. El acceso al importe dotado del Programa por este Decreto será objeto de una o varias convocatorias en atención a la demanda de financiación que se vaya produciendo.

Las convocatorias se realizarán por Orden del Consejero de Economía y Hacienda y precisarán el importe total de los recursos disponibles, el plazo y lugar para la presentación.

El apoyo financiero que prestará la Administración General de la Comunidad Autónoma de Euskadi para la instrumentación de este Programa de Apoyo Financiero consistirá en la reducción del coste de financiación a través de subvenciones dirigidas a las empresas y en el reafianzamiento parcial de las operaciones de financiación que se concierten a su amparo.

La base legal para prestar reafianzamiento a las operaciones radica en el artículo 9.2 del de la Ley 1/2021, 11 de febrero por la que se aprueban los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi para el ejercicio 2021 y en la Ley 8/1996 de 8 de noviembre, de Finanzas de la Comunidad Autónoma de Euskadi.

Con tal fin, la presente norma regula las condiciones de acceso al programa, las empresas y personas beneficiarias, la disponibilidad de los recursos y las condiciones que regirán los préstamos. También comprende el procedimiento de tramitación ante las sociedades de garantía recíproca y las entidades financieras colaboradoras de las solicitudes de financiación.

Por último, también se prevé que el Instituto Vasco de Finanzas, en el desarrollo de las funciones que tiene atribuidas, pueda conceder operaciones de préstamo, en calidad de entidad financiera colaboradora.



## BOPV — Nº 54 — 16/03/2021 — (V) —

ORDEN DE 8 DE MARZO DE 2021, DEL CONSEJERO DE ECONOMÍA Y HACIENDA, POR LA QUE SE RESTABLECE LA ANTERIOR UBICACIÓN DE LA SEDE DE LA JUNTA ARBITRAL PREVISTA EN EL CONCIERTO ECONÓMICO CON LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DEL PAÍS VASCO.

El Capítulo III, Sección 3.<sup>a</sup>, del Concierto Económico aprobado mediante la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, regula una Junta Arbitral cuyas funciones, tal y como establece el apartado uno del artículo 66 del Concierto, son las siguientes:

a) Resolver los conflictos que se planteen entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales, o entre estas y la Administración de cualquier otra Comunidad Autónoma, en relación con la aplicación de los puntos de conexión de los tributos concertados, y la determinación de la proporción correspondiente a cada Administración en los supuestos de tributación conjunta por el Impuesto sobre Sociedades o por el Impuesto sobre el Valor Añadido.

b) Conocer de los conflictos que surjan entre las Administraciones interesadas como consecuencia de la interpretación y aplicación del presente Concierto Económico a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales.

c) Resolver las discrepancias que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes.

Por su parte, el Reglamento de la citada Junta Arbitral, aprobado mediante acuerdo de la Comisión Mixta del Concierto Económico con fecha 30 de julio de 2007, y modificado por Real Decreto 335/2014, de 9 de mayo, establece en su artículo 7 lo siguiente:

«1.- La Junta Arbitral tendrá un Secretario, que no podrá ser miembro de ella, en el que deberá concurrir la condición de persona al servicio de la Administración del Estado o de la Administración de la Comunidad Autónoma del País Vasco o de las Diputaciones Forales.

2.- El Secretario de la Junta Arbitral será designado, rotativamente y por períodos de tres años, por el Ministro de Economía y Hacienda y por el Consejero de Hacienda y Administración Pública.

(...)».

Una vez cumplido el cuarto período de tres años desde la constitución de la Junta Arbitral, la Secretaría debía recaer en una persona funcionaria de la Administración de la Comunidad Autónoma del País Vasco, fijándose de nuevo además la sede de la Junta Arbitral en el ámbito de esta Administración.

A estos efectos, mediante la Orden de 26 de junio de 2020, del Consejero de Hacienda y Economía, por la que se dispone el cese y la designación de la persona titular de la Secretaría de la Junta Arbitral prevista en el concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco y se modifica la ubicación de su sede, el Consejero de Hacienda y Economía dispuso que la sede de la Junta Arbitral prevista en el Capítulo III, Sección 3.<sup>a</sup>, del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, era el inmueble donde se ubica el Tribunal Económico-Administrativo de Euskadi, situado en la calle Portal de Castilla, número 15, código postal 01007, de Vitoria-Gasteiz.

Posteriormente, mediante la Orden de 26 de junio de 2020, del Consejero de Hacienda y Economía, por la que se modifica temporalmente la ubicación de la sede de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, el Consejero de Hacienda y Economía estableció en su dispositivo primero fijar como sede temporal de la mencionada Junta Arbitral el inmueble situado en calle Donostia-San Sebastián, número 1, código postal 01010, de Vitoria-Gasteiz. En el dispositivo segundo de la mencionada Orden, se determinaba que la temporalidad de la nueva sede quedaría revocada mediante nueva Orden, la cual restablecería como sede el inmueble donde se ubica el Tribunal Económico-Administrativo de Euskadi.

# Boletín Oficial DE NAVARRA

BON — Nº 52 — 05/03/2021 — (IVA) — 

## ORDEN FORAL 24/2021, DE 23 DE FEBRERO, DE LA CONSEJERA DE ECONOMÍA Y HACIENDA, POR LA QUE SE DESARROLLA PARA EL AÑO 2021 EL RÉGIMEN SIMPLIFICADO DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AGREGADO.

El artículo 68 de la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Agregado, regula el contenido del régimen especial simplificado y establece que el mismo se desarrollará reglamentariamente.

Hasta el año 2020 la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Valor Agregado contemplaban la aplicación conjunta y coordinada del régimen de estimación objetiva en IRPF con el régimen especial simplificado del IVA y, en consecuencia, cada año se aprobaba la correspondiente Orden Foral de desarrollo de ambos regímenes. Sin embargo, la Ley Foral 21/2020, de 29 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias (y de modificación del Texto Refundido de la Ley Foral de Ordenación del Territorio y Urbanismo), elimina desde el 1 de enero de 2021 el régimen de estimación objetiva para la determinación del rendimiento neto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Por ello, la presente Orden Foral regula únicamente la aplicación del régimen simplificado de IVA.

En el ámbito estatal, la Orden HAC/1155/2020, de 25 de noviembre, desarrolla para el año 2021, el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Agregado.

En Navarra, tras la supresión del régimen de estimación objetiva de IRPF, resultará de aplicación el contenido de la mencionada Orden HAC/1155/2020 en lo que respecta al régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Agregado para 2021.

No obstante, la presente Orden Foral realiza las adaptaciones necesarias para poder aplicar la normativa estatal en territorio foral.

Así, el artículo 1 establece que el régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Agregado se aplicará en Navarra a las actividades recogidas en el artículo 1.1 de la Orden HAC/1155/2020 y de acuerdo con el contenido de la misma, pero con algunas salvedades o aclaraciones.

En primer lugar, el artículo 1.1 de la Orden HAC/1155/2020 recoge entre las actividades que aplican el régimen simplificado, el epígrafe 653.2 "Comercio al por menor de material y aparatos eléctricos, electrónicos, electrodomésticos y otros aparatos de uso doméstico accionados por otro tipo de energía distinta de la eléctrica, así como muebles de cocina"; por su parte, el artículo 2.1 de la mencionada Orden HAC/1155/2020 recoge el mismo epígrafe como actividad susceptible de estar incluida en la estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, siendo aplicable en ese caso el régimen de recargo de equivalencia en IVA. Conviene precisar, y por ello se aclara en la presente Orden Foral, que en el caso del epígrafe 653.2 el régimen simplificado de IVA se aplicará únicamente a la actividad de "Reparación de artículos de su actividad efectuadas por comerciantes minoristas matriculados en el epígrafe 653.2". Así se recoge también en el Anexo II de la Orden HAC 1155/2020 al establecer los índices y módulos de régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Agregado.

Por otro lado, la división 6 de la sección primera de la Ley Foral 7/1996, de 28 de mayo, que regula las tarifas e instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas, no es idéntica a la correlativa división 6 del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas, por lo que es necesario adaptar el contenido del artículo 1.1 de la Orden HAC 1155/2020 a los epígrafes y denominaciones recogidas en la norma foral del IAE.

En concreto en Navarra solo existe el epígrafe 673 "Servicios en cafés y bares", a diferencia de lo establecido en la normativa estatal que subdivide el epígrafe en el 673. 1 "Cafés y bares de categoría especial" y 673.2 "Otros cafés y bares". La presente Orden Foral establece que se aplicará el régimen simplificado de IVA al epígrafe 673 "Servicios en cafés y bares" y le resultarán de aplicación los índices y módulos correspondientes al epígrafe 673.2.

Por su parte, el epígrafe 675 "Servicios en quioscos, cajones, barracas u otros locales análogos", realmente en la normativa del IAE tanto foral como estatal se denomina "Servicios en quioscos, cajones, barracas u otros locales análogos, situados en mercados o plazas de abastos, al aire libre en la vía pública o jardines", por lo que se considera conveniente hacer referencia a la denominación exacta que recoge la norma foral que regula las tarifas del IAE.

Igualmente, el epígrafe 681 en Navarra recoge "Servicio de hospedaje en hoteles", mientras que en la normativa estatal se incluyen también los moteles; en cualquier caso, el régimen simplificado de IVA resulta de aplicación únicamente a los de una o dos estrellas.

Por último, el epígrafe 683 "Servicio de hospedaje en fondas y casas de huéspedes", en Navarra se refiere únicamente a "Servicio de hospedaje en casa rurales".

En segundo lugar, hay que tener en cuenta que en el ámbito estatal se mantiene el régimen de estimación objetiva del IRPF, y que la exclusión de dicho régimen conlleva la exclusión del régimen simplificado de IVA. Por ello resulta necesario extender los motivos de exclusión previstos en la Orden HAC 1155/2020 en relación con la estimación objetiva, para que en Navarra (aunque no exista régimen de estimación objetiva en IRPF) los sujetos pasivos queden excluidos de la aplicación del régimen simplificado de IVA en las mismas circunstancias que en territorio común.

Así, por ejemplo, para computar las diferentes magnitudes excluyentes deberán computarse no solo las operaciones o magnitudes de las actividades desarrolladas por el sujeto pasivo, sino también las del cónyuge, descendientes y ascendientes, así como entidades en régimen de atribución de rentas en las que participen cualquiera de los anteriores, cuando se trate de actividades idénticas o similares y exista una dirección común. De igual forma se computarán cuando se trate de entidades en régimen de atribución de rentas.

Finalmente, el Anexo III de la Orden HAC/1155/2020, establece las normas comunes a todas a las actividades, y en concreto los apartados 4 y 5 recogen las que corresponden al Impuesto sobre el Valor Agregado. El apartado 4 recoge, entre otras normas, la relativa a la regularización de cuotas soportadas o satisfechas antes de 1 de enero de 1998 por adquisición o importación de bienes de inversión, que en Navarra se aplicará a las cuotas soportadas o satisfechas con anterioridad a 1 de enero de 2021.



En el apartado 5, se regula la posibilidad de solicitar la reducción de índices y módulos en los casos en que las actividades se hubieran visto afectadas por incendios, inundaciones, hundimientos etc., que alteren gravemente el desarrollo de las mismas, estableciendo un plazo de 30 días desde el acaecimiento de esos fenómenos para solicitar tal reducción.

No obstante, se considera que dicho plazo de 30 días es en muchas ocasiones insuficiente para determinar el alcance y efectos de esos acontecimientos extraordinarios por lo que se mantienen en Navarra los plazos fijados desde 2016, de modo que la solicitud de reducción se podrá presentar hasta el 31 de diciembre de cada año, salvo que las alteraciones se produjeran en el último mes del año, en cuyo caso podría presentarse la solicitud antes del 31 de enero del año siguiente.

Con las matizaciones señaladas en los párrafos anteriores, se recogen en la presente orden foral las normas comunes a todas las actividades contenidas en el Anexo III de la Orden HAC 1155/2020 en lo que se refiere al Impuesto sobre el Valor Añadido, adaptando también las referencias normativas a la normativa foral (cuyo contenido es el mismo que el de la normativa estatal).

Por otro lado, en relación con la aplicación en las actividades agrícolas, ganaderas y forestales, del Régimen simplificado y del Régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, hasta 2020 se aplicaban las magnitudes excluyentes que se establecían también para estimación objetiva, entre ellas la correspondiente al volumen de ingresos, establecida en 300.000 euros. La Orden HAC/1155/2020, sitúa el mencionado límite en 250.000 euros, por debajo del establecido en años precedentes en Navarra. Dado que esta Orden Foral se va a publicar ya bien avanzado el primer trimestre de 2021 y que se ha podido generar cierta inseguridad respecto a qué régimen podían aplicar, con los efectos que ello supone respecto a las facturas y demás aspectos de dichos regímenes, se ha considerado oportuno establecer un régimen transitorio, exclusivamente para 2021, de forma que la magnitud excluyente en función del volumen de ingresos sea la establecida en el artículo 3 de la Orden Foral 30/2020. En consecuencia, el Régimen simplificado y el Régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca resultarán de aplicación en 2021, salvo renuncia, si en el año 2020 el volumen de ingresos, computado en la forma establecida en la mencionada Orden Foral 30/2020, no supera 300.000 euros.

Por otro lado, atendiendo a la evolución de la pandemia y la situación que se prevé en este comienzo de año, el artículo 2 regula una reducción del ingreso a cuenta correspondiente al primer trimestre del régimen simplificado de IVA del ejercicio 2021, con carácter general de un 20 por 100, alcanzando un 35 por 100 en determinadas actividades que por sus características se ven más afectadas por los efectos de la pandemia y de las medidas adoptadas para combatirla.

El artículo 3 recoge la posibilidad de que los sujetos pasivos que ejerzan la actividad de transporte de viajeros o de mercancías por carretera y que tributan por el régimen simplificado del IVA puedan solicitar la devolución de las cuotas deducibles por la adquisición de los elementos de transporte, durante los primeros 20 días naturales del mes siguiente a aquél en el cual hayan realizado la adquisición.

Por su parte, en el artículo 4 se establecen las obligaciones formales que permiten aplicar y gestionar el régimen simplificado en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Finalmente se recoge el plazo y procedimiento para realizar las renuncias y revocaciones al régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.

## BON — Nº 56 — 11/03/2021 — (LFGT) —

### DECRETO FORAL 15/2021, DE 17 DE FEBRERO, POR EL QUE SE MODIFICA EL REGLAMENTO DE DESARROLLO DE LA LEY FORAL 13/2000, DE 14 DE DICIEMBRE, GENERAL TRIBUTARIA EN MATERIA DE REVISIÓN DE ACTOS EN VÍA ADMINISTRATIVA, APROBADO MEDIANTE DECRETO FORAL 85/2018, DE 17 DE OCTUBRE.

La normativa reguladora de la vía administrativa de recurso en materia tributaria se establece fundamentalmente en la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, y en su reglamento de desarrollo, aprobado mediante Decreto Foral 85/2018, de 17 de octubre.

Por un lado, la experiencia adquirida en la aplicación del mencionado reglamento de desarrollo en algunos de sus aspectos, especialmente relativos a la organización interna del Tribunal Económico Administrativo Foral y a la posibilidad de suspender la ejecución de los actos impugnados, y, por otro, la reciente Sentencia del TJUE que limita la posibilidad de interponer cuestiones prejudiciales ante el mismo por parte de los Tribunales Económico-Administrativos al no ser considerados como "órgano jurisdiccional" a efectos de lo dispuesto en el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (véase la Sentencia dictada el día 21 de enero de 2020 en asunto C-274/14) por no considerarlos independientes, hacen apreciar la conveniencia de actualizar el mismo para adaptarlo a las necesidades detectadas.

Así, se resuelve alguna duda existente en materia de subsanación de defectos en el escrito de interposición, delimitando los supuestos en que resulta necesaria, además de clarificar los efectos de la falta de subsanación.

En cuanto a la suspensión de los actos impugnados, la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria la regula como una excepción al principio que establece su ejecutividad. La práctica ha demostrado que existen ocasiones en las que se presentan solicitudes de suspensión de los actos impugnados sin aportar garantía o sin ningún fundamento que la justifique. La ausencia de una regulación específica de la cuestión provoca que los procedimientos se dilaten en el tiempo por la mera presentación de la solicitud de suspensión, lo cual vulnera la autotutela declarativa de las Administraciones Públicas que la Constitución reconoce para dotarlas de la eficacia necesaria para servir a los intereses generales. En vista de ello, mediante el presente decreto foral, se establecen unos requisitos tasados en los que la solicitud puede tener efectos interruptivos al tiempo que se procura un régimen específico para que las solicitudes de suspensión que no cumplan determinados requisitos se tengan por no presentadas y no puedan, por tanto, suspender el procedimiento por su sola interposición.

Por otro lado, se especifican con mayor concisión algunas de las funciones tanto de la Presidencia como de las Vocalías y de la Secretaría del Tribunal. También, se establecen especialidades de tramitación y adopción de resoluciones que resultan aplicables en situaciones excepcionales que podrían impedir o dificultar gravemente la adopción y notificación de resoluciones por parte del Tribunal sin merma de los derechos de los recurrentes. Entre dichas situaciones se contemplan todas aquellas que puedan catalogarse como "fuerza mayor" u otras análogas que puedan imposibilitar o entorpecer la adopción de resoluciones, paralizando de forma innecesaria e indeseada la terminación de los procedimientos. El procedimiento especial que se contempla tiene como objetivo el que la tramitación y resolución procedural pueda proseguir sin incidir sustancialmente en la regulación ordinaria, pero soslayando las dificultades que puedan sobrevenir.



Ya en materia de tramitación se especifica expresamente la posibilidad de resolución separada en caso de presentación de reclamaciones colectivas, se clarifican los supuestos de inadmisión de reclamaciones diferenciándolos de los supuestos de inadmisión a trámite, se introduce la posibilidad de suspender la tramitación del procedimiento y de ampliar el plazo de resolución del recurso o reclamación presentada cuando exista pendiente de resolución cuestión similar presentada ante la Junta Arbitral en materia de su competencia que pueda influir en aquéllos, y se elimina la posibilidad de presentar cuestiones prejudiciales ante el TJUE.

Asimismo, se añade una disposición adicional única al reglamento para incorporar a la normativa aplicable por el Tribunal Económico Administrativo-Foral de Navarra las disposiciones ya existentes en el ordenamiento jurídico tributario foral relativas a la utilización de medios electrónicos, informáticos y telemáticos, como ya se hizo parcialmente con la notificación electrónica mediante la Orden Foral 99/2019, de 31 de diciembre.

En la disposición derogatoria única se derogan los preceptos que se opongan a lo establecido en las modificaciones que se realizan.

La disposición final primera prevé la posibilidad de desarrollar lo dispuesto en el reglamento y se habilita para ello a la persona titular del departamento competente en materia tributaria, y la segunda establece la entrada en vigor del decreto foral al día siguiente de la publicación en el Boletín Oficial de Navarra. Además, señala que las modificaciones serán de aplicación a los procedimientos de revisión en vía administrativa que se inicien a partir de la entrada en vigor del decreto foral, salvo determinadas cuestiones específicas, que se aplicarán también a los procedimientos pendientes de resolución en el momento de la entrada en vigor.

## BON — Nº 65 — 23/03/2021 — (IEDMT) —

**ORDEN FORAL 32/2021, DE 10 DE MARZO, DE LA CONSEJERA DE ECONOMÍA Y HACIENDA, POR LA QUE SE MODIFICA LA ORDEN FORAL 140/2009, DE 14 DE AGOSTO, DEL CONSEJERO DE ECONOMÍA Y HACIENDA, POR LA QUE SE APRUEBA EL MODELO 576 DE AUTOLIQUIDACION DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE Y EL MODELO 05 DE SOLICITUD DE BENEFICIOS FISCALES EN EL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE, Y SE ESTABLECEN LAS CONDICIONES GENERALES EN EL PROCEDIMIENTO PARA SU PRESENTACION TELEMATICA POR INTERNET.**

La normativa reguladora del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte contenida en la Ley Foral 20/1992, de 30 de diciembre, de Impuestos Especiales, establece determinados supuestos de exención y reducción de la base imponible. Estos beneficios fiscales deben ser solicitados por el contribuyente a través del modelo 05 de Solicitud de beneficios fiscales en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, que fue aprobado mediante Orden Foral 140/2009, de 14 de agosto.

Esta Orden Foral incorpora al modelo 05 el supuesto de exención regulado en el artículo 80.1 de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades, para los medios de transporte matriculados a nombre de universidades en el marco de sus actividades de investigación, docencia o estudio, y los supuestos de exención regulados en las letras n) y ñ) del artículo 43.1 de la Ley Foral 20/1992, de 30 de diciembre, de Impuestos Especiales. Asimismo, se suprime los supuestos de exención a que se refieren las letras i), k) y l) del mencionado artículo 43.1.

Se añade, además, un apartado 3 al artículo 5. Cinco, para especificar que los obligados tributarios que soliciten la aplicación de cualquiera de los supuestos de exención y reducción de la base imponible del impuesto, deberán adjuntar al modelo de solicitud la documentación que proceda en cada supuesto, y que estará disponible en la página web de Hacienda Foral de Navarra.

El artículo 48.1 de la Ley Foral 20/1992, de 30 de diciembre, de Impuestos Especiales, habilita a la persona titular del Departamento competente en materia tributaria para establecer el lugar, forma, plazos e impreso en los que deberá ser objeto de autoliquidación e ingreso el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

## BON — Nº 67 — 25/03/2021 — (V) —

**ORDEN FORAL 33/2021, DE 10 DE MARZO, DE LA CONSEJERA DE ECONOMÍA Y HACIENDA, POR LA QUE SE MODIFICA LA ORDEN FORAL 132/2009, DE 3 DE JULIO, DEL CONSEJERO DE ECONOMÍA Y HACIENDA, POR LA QUE SE REGULAN LOS SUPUESTOS EN LOS QUE SERÁ OBLIGATORIA LA PRESENTACION POR VÍA TELEMÁTICA Y EN SOPORTE LEGIBLE POR ORDENADOR DE LAS DECLARACIONES-LIQUIDACIONES, AUTOLIQUIDACIONES, DECLARACIONES RESUMEN ANUAL, DECLARACIONES INFORMATIVAS, ASI COMO DE LAS COMUNICACIONES Y DE OTROS DOCUMENTOS PREVISTOS POR LA NORMATIVA TRIBUTARIA.**

Es objeto de esta orden foral dar un nuevo impulso hacia la Administración electrónica en el ámbito de la Hacienda Foral de Navarra. Este camino se inició en Navarra con la aprobación de la Ley Foral 11/2007, de 4 de abril, para la implantación de la administración electrónica en la Comunidad Foral de Navarra y se ha ido consolidando hasta la reciente Ley Foral 11/2019, de 11 de marzo, de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra y del Sector Público Institucional Foral, cuya exposición de motivos señala que "no se puede olvidar que el servicio a los ciudadanos y ciudadanas es el principio básico que justifica la existencia de la propia Administración y que debe presidir toda su actividad, por lo que la nueva regulación que apuesta porque la Administración electrónica sea una realidad lo hace con el fin de obtener una mayor eficacia y celeridad en el funcionamiento de la Administración, mejorando el servicio a la ciudadanía".

Por su parte, la Ley 39/2015 de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas establece en su preámbulo que "en el entorno actual, la tramitación electrónica no puede ser todavía una forma especial de gestión de los procedimientos, sino que debe constituir la actuación habitual de las Administraciones. Porque una Administración sin papel basada en un funcionamiento íntegramente electrónico no sólo sirve mejor a los principios de eficacia y eficiencia, al ahorrar costes a ciudadanos y empresas, sino que también refuerza las garantías de los interesados. En efecto, la constancia de documentos y actuaciones en un archivo electrónico facilita el cumplimiento de las obligaciones de transparencia, pues permite ofrecer información puntual, ágil y actualizada a los interesados".



Además, en el último año, la crisis sanitaria ha puesto en evidencia la necesidad de acelerar la implantación de la administración electrónica como medio para posibilitar y facilitar las relaciones entre la administración y la ciudadanía.

Como parte de este proceso hacia la Administración electrónica, la presente Orden Foral modifica el artículo 1 de la Orden Foral 132/2009, de 3 de julio, con el objeto de ampliar el ámbito subjetivo de aplicación de la presentación obligatoria a través de internet de las declaraciones-liquidaciones, autoliquidaciones, declaraciones resumen anual, declaraciones informativas, así como de las comunicaciones y de otros documentos previstos por la normativa tributaria. Así, se incluyen como nuevas personas obligadas a la presentación por vía electrónica a través de internet a las personas físicas que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5 de la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, tengan la consideración de empresarios o profesionales; no obstante, esta obligatoriedad únicamente afectará a las presentaciones que realicen en relación con el ejercicio de su actividad empresarial o profesional.

También se modifica el artículo 2 de la Orden Foral 132/2009, estableciendo los sistemas de identificación, autenticación y firma electrónica que van a permitir a los obligados tributarios la presentación electrónica de las declaraciones-liquidaciones, autoliquidaciones, declaraciones resumen anual, declaraciones informativas, así como de las comunicaciones y de otros documentos previstos por la normativa tributaria.

Asimismo, la Orden Foral contiene diez disposiciones finales a través de las cuales se modifican diferentes modelos de declaraciones, para suprimir la posibilidad de su presentación mediante papel impreso.

La disposición final undécima, regula la entrada en vigor de la Orden Foral el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra, y señala que tendrá efectos para las declaraciones-liquidaciones, autoliquidaciones, declaraciones resumen anual, declaraciones informativas, comunicaciones y otros documentos que se presenten a partir del día 1 de abril de 2021.

La competencia de la Consejera de Economía y Hacienda deriva de las distintas habilitaciones recogidas en la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, de las contenidas en el Decreto Foral 50/2006, de 17 de julio, por el que se regula el uso de medios electrónicos, informáticos y telemáticos (EIT) en el ámbito de la Hacienda Tributaria de Navarra, así como de las existentes en los diferentes tributos sobre la forma de presentación de las declaraciones tributarias.

## BON — Nº 71 — 30/03/2021 — (IVA) —

---

**ORDEN FORAL 34/2021, DE 10 DE MARZO, DE LA CONSEJERA DE ECONOMÍA Y HACIENDA, POR LA QUE SE APRUEBA EL MODELO 308, "IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN: RECARGO DE EQUIVALENCIA, SUJETOS PASIVOS OCASIONALES QUE REALICEN ENTREGAS INTRACOMUNITARIAS DE MEDIOS DE TRANSPORTE NUEVOS, SUJETOS PASIVOS QUE EJERZAN LA ACTIVIDAD DE TRANSPORTE DE VIAJEROS O DE MERCANCIAS POR CARRETERA, Y ARTICULO 18.4.º LEY FORAL DEL IVA."**

Mediante Orden Foral 278/2001, de 9 de noviembre, se aprobaron los modelos 308, "Impuesto sobre el Valor Añadido. Recargo Especial. Recargo de equivalencia. Solicitud de devolución" y 318 "Impuesto sobre el Valor Añadido. Sujetos pasivos ocasionales (entregas intracomunitarias de medios de transporte nuevos). Solicitud de devolución", a través de los cuales, los sujetos pasivos acogidos al Régimen especial del Recargo de Equivalencia que hubieran efectuado las devoluciones a exportadores en régimen de viajeros a que se refiere el artículo 63 de la Ley Foral 19/1992, así como sujetos pasivos ocasionales que efectuaban entregas exentas de medios de transporte nuevos, solicitaban el reintegro del importe de las cuotas que hubieran sido objeto de devolución, y la devolución de las cuotas soportadas o satisfechas en la adquisición del medio de transporte, respectivamente.

Posteriormente, la Orden Foral 113/2003, de 15 de abril, estableció la posibilidad de presentación electrónica de ambos modelos.

Mediante Orden Foral 24/2021, de 19 de febrero, de la Consejera de Economía y Hacienda, por la que se desarrolla para el año 2021 el régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, se regula la posibilidad de que los sujetos pasivos que ejerzan la actividad de transporte de viajeros o de mercancías por carretera y que tributan por el régimen simplificado del IVA puedan solicitar la devolución de las cuotas deducibles por las adquisiciones de elementos de transporte que hayan efectuado.

Por todo ello se ha considerado conveniente aprobar un nuevo modelo 308 en el que se soliciten las devoluciones mencionadas en los párrafos anteriores. Asimismo, será objeto de presentación este nuevo modelo 308 por aquellos sujetos pasivos que tengan la consideración de ente público o de establecimiento privado de carácter social, para solicitar la devolución de las cuotas soportadas que no hayan podido deducirse totalmente, en la adquisición de bienes que sean objeto de una entrega posterior a Organismos reconocidos que los exporten fuera del territorio de la Comunidad en el marco de sus actividades humanitarias, caritativas o educativas, previo reconocimiento del derecho a la exención, de acuerdo con lo establecido en el segundo párrafo del artículo 18.4.º de la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

La presentación del modelo se realizará exclusivamente por vía electrónica mediante formulario web, al que se accederá a través de la página web de la Hacienda Foral de Navarra.

Esta Orden Foral contiene seis artículos en los que se aprueba el modelo, se regulan los obligados a la presentación, se establecen los plazos, forma y lugar de presentación, así como las condiciones generales y el procedimiento para la presentación electrónica del modelo, una disposición transitoria única, una disposición derogatoria única y una disposición final.

En la disposición transitoria única se regula un plazo extraordinario de solicitud de la devolución para que aquellos sujetos pasivos que ejerzan la actividad de transporte de viajeros o de mercancías por carretera y que tributan por el régimen simplificado del IVA, puedan solicitar la devolución de las cuotas deducibles por las adquisiciones de elementos de transporte que hayan efectuado durante los meses de enero y febrero de 2021.

En la disposición derogatoria única se deroga la Orden Foral que regulaba anteriormente los modelos 308 y 318.



# BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO

BOE — Nº 59 — 10/03/2021 — (IRNR) — 

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.

## I

La Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, fue objeto de modificación por la Directiva (UE) 2017/952 del Consejo, de 29 de mayo de 2017, en lo que se refiere a las asimetrías híbridas con terceros países. Las disposiciones para neutralizar las asimetrías híbridas que contiene la citada Directiva son coherentes con las normas recomendadas en el informe de la Acción 2, «Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos», del proyecto contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios («BEPS» por sus siglas en inglés) de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.

La Directiva (UE) 2016/1164 es objeto de transposición mediante este real decreto-ley en relación con los preceptos sobre asimetrías híbridas que contiene, incorporándose a la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, y al texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo.

## II

Este real decreto-ley consta de dos artículos, una disposición derogatoria y cuatro disposiciones finales.

El considerando 9 de la Directiva (UE) 2017/952 del Consejo, de 29 de mayo de 2017, señala que las normas sobre las asimetrías híbridas «(...) deben tratar situaciones de asimetría derivadas de dobles deducciones, de conflictos en la calificación de los instrumentos financieros, pagos y entidades, o de la atribución de pagos. Dado que las asimetrías híbridas podrían dar lugar a una doble deducción o a una deducción sin inclusión, es necesario establecer normas en virtud de las cuales el Estado miembro implicado deniegue la deducción de un pago, unos gastos o unas pérdidas, u obligue al contribuyente a incluir el pago en su renta imponible, según sea adecuado (...), sin que tales normas deban aplicarse, en aquellos casos que se refieren en otros considerandos de la citada Directiva y que se recogen en el presente texto (artículo 15 bis.13).

Los preceptos de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, objeto de transposición son aplicables a las asimetrías híbridas que tienen lugar entre España y otros Estados miembros y entre España y terceros países o territorios, por lo que resulta necesario regular, tal y como indica el considerando 24 de la Directiva (UE) 2017/952 del Consejo, de 29 de mayo de 2017, una «norma primaria», entendida como la solución que se considera apropiada para anular los efectos fiscales de la asimetría híbrida, y una «norma secundaria» que será aplicable cuando no se haya aplicado la primera, ya sea porque exista discrepancia en la transposición y aplicación de la Directiva aunque todos los Estados miembros hayan actuado de conformidad con ella o porque en la asimetría híbrida participe un tercer país o territorio que no tenga preceptos para neutralizar los efectos de tales asimetrías.

Los preceptos sobre asimetrías híbridas serán aplicables cuando entre las partes que intervienen en la operación medie una relación de asociación, se ejerza influencia significativa o se actúe conjuntamente respecto de los derechos de voto o propiedad del capital, así como cuando la asimetría tenga lugar en el marco de un mecanismo estructurado. A estos exclusivos efectos, la referencia a personas y entidades vinculadas deberá entenderse hecha no solo a los supuestos de vinculación regulados en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, y en 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, sino también al resto de los supuestos señalados en la Directiva que no están incluidos en dichos textos legales y que se incorporan mediante este texto normativo. De la misma forma, se recoge el concepto de mecanismo estructurado que contiene la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016. Los preceptos relativos a lo señalado en este párrafo se incorporarán, en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, en el artículo 15 bis. 12 y 9, respectivamente.

La asimetría de instrumento financiero híbrido a que se refiere la letra a) del primer párrafo del artículo 2.9 de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, genera una asimetría en resultados tipo «deducción sin inclusión» consistente en la deducción de un gasto en el país del ordenante del pago sin la correspondiente tributación, en un plazo razonable, del ingreso correlativo en el país del beneficiario o inversor, como consecuencia de diferencias en la calificación del instrumento o del gasto. En virtud de lo dispuesto en el artículo 9.2 de la citada Directiva la neutralización de dicha asimetría, en el artículo 15 bis.1, tiene como regla primaria la no deducción del gasto en el Impuesto sobre Sociedades del contribuyente residente en territorio español, cuando España sea el país del ordenante, y como regla secundaria la inclusión del ingreso en la base imponible de dicho Impuesto sin que proceda su exención, cuando España sea el país del beneficiario o inversor y la deducción del gasto se haya permitido en el país del ordenante, precepto este último regulado en el artículo 21 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

En el ámbito de este tipo de asimetría, la letra a) del segundo párrafo del artículo 2.9 de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, aclara que no da lugar a una asimetría híbrida el pago del rendimiento subyacente de un instrumento financiero transferido realizado por un operador financiero en el marco de una transferencia híbrida introducida en el mercado, en la medida que no forme parte de un mecanismo estructurado, siempre que la jurisdicción del ordenante obligue al operador financiero a incluir como renta todos los importes percibidos en relación con el instrumento financiero transferido. A tales efectos, la Directiva define lo que se entiende por operador financiero y transferencia híbrida introducida en el mercado.

En este sentido, cuando el ordenante sea contribuyente del Impuesto sobre Sociedades y para las operaciones a que dichos artículos se refieren, la obligación señalada se encuentra regulada en los artículos 21 y 32 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.



Las entidades híbridas son definidas en la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, como «toda entidad o mecanismo que sean considerados entidades imponibles en virtud de la legislación de una jurisdicción y cuyas rentas o gastos se consideren rentas o gastos de otro u otros sujetos en virtud de la legislación de otra jurisdicción».

En el caso de las entidades híbridas a que se refiere la letra e) del primer párrafo del artículo 2.9 de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, que, como consecuencia de una calificación fiscal diferente en la legislación del país o territorio en el que está establecida o registrada la entidad y en la del país del inversor de dicha entidad, dan lugar a una asimetría en resultados del tipo «deducción sin inclusión», se aplicará, igualmente, como regla primaria la no deducción del gasto en el Impuesto sobre Sociedades del contribuyente residente en territorio español, cuando España sea el país del ordenante –a estos efectos, el país en el que se considere realizado dicho pago– y, como regla secundaria, la inclusión del ingreso en la base imponible del citado contribuyente cuando España sea el país del beneficiario o inversor –a estos efectos, el país en el que se recibe o se considera recibido dicho pago– y el país del ordenante haya permitido la deducibilidad del gasto. Ambas reglas se incorporan en el artículo 15 bis.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, estableciéndose que el gasto que no es deducible por no estar compensado con un ingreso que genere una renta de doble inclusión podrá serlo en los tres años siguientes a medida que se genere un ingreso que sea renta de doble inclusión que lo compense y que el ingreso integrado en la base imponible podrá minorar dicha base en el mismo plazo en la medida en que el gasto se compense con un ingreso que sea renta de doble inclusión.

Por su parte, para el caso de la entidad híbrida inversa a que se refiere la letra b) del primer párrafo del artículo 2.9 de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, se transpone en el artículo 15 bis.3, exclusivamente, la regla primaria, haciendo uso de la potestad conferida a los Estados miembros en la letra a) del artículo 9.4 de la citada Directiva. En virtud de dicha regla se deniega la deducción del gasto en el contribuyente del Impuesto sobre Sociedades cuando, como consecuencia de la diferente calificación fiscal de la entidad vinculada con la que se realice la operación en el país o territorio de dicha entidad y en el país o territorio del inversor o participe en dicha entidad, no se genere un ingreso.

La misma regla primaria se aplicará en las asimetrías de establecimientos permanentes híbridos que den lugar a un resultado de deducción sin inclusión, esto es, aquellas a que se refieren las letras c) y d) del primer párrafo del artículo 2.9 de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016. En estos casos, en el artículo 15 bis.5, letras a) y b), se establece como regla primaria la no consideración como gasto fiscalmente deducible del pago realizado por el contribuyente del Impuesto sobre Sociedades, no siendo objeto de transposición la regla secundaria en uso de la facultad antes referida. En cuanto a la asimetría de establecimiento permanente referida en la letra f) del primer párrafo del artículo 2.9 de la citada Directiva, la regla primaria regulada en el artículo 15 bis.5, letra c), que se establece no permite la deducibilidad del gasto estimado en la medida en que no se compense con un ingreso del establecimiento permanente que genere renta de doble inclusión, con un plazo de tres años para deducir la parte pendiente siempre que se compense con ingresos que generen renta de doble inclusión.

La asimetría de establecimiento permanente no computado a que se refiere el artículo 9.5 de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, se define como aquella en la que existe un establecimiento permanente con arreglo a la legislación del país de la casa central pero no existe tal establecimiento permanente con arreglo a la legislación del otro país o territorio. Esta situación genera una asimetría de «doble no inclusión» en la medida en que las rentas del mencionado establecimiento permanente no estén sujetas a tributación en ninguno de los dos países. En relación con esta asimetría híbrida se incorpora en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, el artículo 15 bis.6 para dar cumplimiento al mandato de la mencionada Directiva.

Cuando la asimetría en resultados sea del tipo «doble deducción», referida en la letra g) del primer párrafo del artículo 2.9 de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, consistente en que el mismo gasto tiene la consideración de fiscalmente deducible en dos países o territorios, en virtud de lo dispuesto en el artículo 9.1 de dicha Directiva, se deniega, como regla primaria, la deducción del gasto en el Impuesto sobre Sociedades cuando España es el país del inversor y, como regla secundaria, se deniega la deducibilidad de tal gasto en el contribuyente que lo haya efectuado cuando España sea el país del ordenante y el país o territorio del inversor no haya negado tal deducción, tal y como se establece en el artículo 15 bis.4 y 15 bis.5, letra d). De acuerdo con lo señalado en la mencionada Directiva, el país del ordenante es en el que se ha originado el pago, se ha generado el gasto o la pérdida o, cuando se trate de pagos realizados por una entidad híbrida o por un establecimiento permanente, el país o territorio en el que estos estén situados, siendo el país del inversor el otro país o territorio.

La regla establecida para las asimetrías importadas reguladas en el artículo 9.3 de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, dispone que deberá denegarse la «deducción por un pago realizado por un contribuyente cuando dicho pago financie, directa o indirectamente, gastos deducibles que den lugar a una asimetría híbrida mediante una transacción o una serie de transacciones realizadas entre empresas asociadas o acordadas en el marco de un mecanismo estructurado, excepto cuando una de las jurisdicciones afectadas por las transacciones o series de transacciones haya realizado un ajuste equivalente respecto de dicha asimetría híbrida». En estos casos, la asimetría híbrida no tiene lugar en el territorio de aplicación del Impuesto sobre Sociedades, sino en terceros países o territorios que no aplican reglas para evitar las asimetrías híbridas como las reguladas en dicha Directiva, si bien, mediante un gasto que tiene la consideración de fiscalmente deducible en un contribuyente de dicho Impuesto, se financia alguna de las asimetrías a que se refiere la precitada Directiva (UE) 2016/1164. La norma dictada en transposición del precepto citado, artículo 15 bis.7, niega la deducibilidad del mencionado gasto en el contribuyente del Impuesto sobre Sociedades.

Otra de las asimetrías reguladas es la denominada «asimetría relacionada con la residencia fiscal» para la que el artículo 9 ter de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, diferencia si tiene lugar con terceros países o entre Estados miembros con convenio para evitar la doble imposición. En el primer caso, en virtud de lo dispuesto en dicho artículo, se niega la deducibilidad del gasto en el contribuyente del Impuesto sobre Sociedades si tal deducibilidad es permitida en el otro país compensándose con ingresos que no generen renta de doble inclusión y, en el segundo caso, el gasto solo será deducible en el Impuesto sobre Sociedades si, de acuerdo con dicho convenio para evitar la doble imposición, el contribuyente es residente fiscal en territorio español. Esta asimetría se regula en el artículo 15 bis.10.

En relación con las asimetrías de transferencias híbridas generadas por una doble utilización de retenciones, la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, dispone de preceptos que impiden una parte de los efectos de dichas asimetrías por lo que solo resulta necesario transponer en el artículo 15 bis.8 el precepto regulado en el artículo 9.6 de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, en lo atinente a las retenciones a cuenta del Impuesto sobre Sociedades, lo que se lleva a cabo en conexión con la recomendación contenida en el considerando 23 de la Directiva (UE) 2017/952 del Consejo, de 29 de mayo de 2017.

Por otra parte, la incorporación en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, del artículo 15 bis y la consiguiente derogación del artículo 15.j) hacen necesaria la modificación del artículo 16.1 de la citada Ley, como consecuencia de la remisión que en el mismo se hace a los gastos a que se refiere dicha letra j), debiéndose remitir, a partir de la transposición de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, a los gastos no deducibles previstos en el artículo 15 bis de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Por último, en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, se ha optado por regular expresamente en 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, las especialidades para las asimetrías híbridas referidas en las letras c), f), g) y d) del primer párrafo del artículo 2.9 de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, siguiendo el orden en que se regulan en el nuevo apartado 6 que se añade al artículo 18 del citado texto refundido. En todo lo no dispuesto en dicho texto refundido se deberá estar, tanto para dichas letras como para otros supuestos de asimetrías híbridas que afecten al Impuesto, a lo dispuesto en



la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, en virtud de la remisión que se hace a dicha ley en el primer apartado del artículo 18 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

### III

La transposición en plazo de directivas de la Unión Europea constituye en la actualidad uno de los objetivos prioritarios establecidos por el Consejo Europeo. La Comisión Europea presenta informes periódicos al Consejo de Competitividad a los que se les da un alto valor político en cuanto que sirven para medir la eficacia y la credibilidad de los Estados miembros en la puesta en práctica del mercado interior.

El cumplimiento de este objetivo resulta hoy, si cabe, aún más relevante, habida cuenta del escenario diseñado por el Tratado de Lisboa por el que se modifican el Tratado de la Unión Europea y el Tratado constitutivo de la Comunidad Europea, para los incumplimientos en el plazo de transposición de directivas, en los que la Comisión puede pedir al Tribunal de Justicia de la Unión Europea la imposición de importantes sanciones económicas de manera acelerada según el artículo 260.3 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

Es por ello que este real decreto-ley tiene por objeto la transposición de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, en la redacción dada por la Directiva (UE) 2017/952 del Consejo, de 29 de mayo de 2017, a las asimetrías híbridas, cuyo plazo de transposición expiró el 31 de diciembre de 2019, y respecto de la que la Comisión Europea, con fecha 30 de octubre de 2020, ha dirigido al Reino de España un dictamen motivado.

La gravedad de las posibles sanciones económicas derivadas de la falta de incorporación al ordenamiento jurídico español de la citada Directiva y la evidencia de que su tramitación como ley por el procedimiento ordinario conllevaría unos plazos en los que se produciría la interposición de un recurso ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea por parte de la Comisión Europea, hace imprescindible acudir a la aprobación de un real decreto-ley para proceder a su transposición urgente.

El artículo 86 de la Constitución Española permite al Gobierno dictar decretos-leyes «en caso de extraordinaria y urgente necesidad». La adopción de medidas de carácter económico acudiendo al instrumento del real decreto-ley ha sido avalada por el Tribunal Constitucional siempre que concurra una motivación explícita y razonada de la necesidad, entendiendo por tal que la coyuntura económica exige una rápida respuesta, y la urgencia, asumiendo como tal que la dilación en el tiempo de la adopción de la medida de que se trate mediante una tramitación por el cauce normativo ordinario podría generar algún perjuicio.

Respecto de la utilización del real decreto-ley como instrumento de transposición, cabe señalar que el Tribunal Constitucional, en la Sentencia 23/1993, de 21 de enero, señala que aquel constituye un instrumento constitucionalmente lícito para afrontar coyunturas económicas problemáticas, y en su Sentencia 1/2012, de 13 de enero, avala la existencia del presupuesto habilitante de la extraordinaria y urgente necesidad del artículo 86.1 de la Constitución cuando concurren «el patente retraso en la transposición» y la existencia de «procedimientos de incumplimiento contra el Reino de España».

En cuanto a los motivos de extraordinaria y urgente necesidad, es preciso recordar la STC 1/2012, de 13 de enero, cuyo Fundamento Jurídico 10 señala: «De lo expuesto se deriva, en suma, que debemos considerar como factores relevantes para nuestro examen no solo el elemento temporal (el patente retraso en la transposición de las directivas correspondientes) sino muy especialmente el elemento causal (la existencia de dos procedimientos de incumplimiento contra el Reino de España, cuya terminación mediante sendas sentencias que constataran el correspondiente incumplimiento se quería evitar a todo trance) así como el elemento material (la importancia que, conforme al artículo 45 CE, cabe conferir a que la casi totalidad de los proyectos con relevancia económica y social quedara sometida cuanto antes a evaluación de impacto ambiental), por lo que, a la vista de la incidencia conjunta de estos tres factores en el presente caso, es preciso concluir que concurre el presupuesto habilitante de la extraordinaria y urgente necesidad requerido por el artículo 86.1 CE.»

En este sentido, se produce la existencia del elemento temporal citado ya que se cumple con la obligación de transposición de las modificaciones en el régimen de las asimetrías híbridas con terceros países incorporadas a la Directiva (UE) 2016/1164, por la Directiva (UE) 2017/952, cuyo plazo de transposición expiró el pasado 31 de diciembre de 2019, siendo sus disposiciones de aplicación a partir del 1 de enero de 2020 conforme al artículo 2.1 de la citada Directiva.

Se produce, además, el elemento causal, ya que el pasado 30 de octubre de 2020 la Comisión Europea, en ejercicio de la facultad que le confiere el artículo 258, párrafo primero, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, ha dirigido al Reino de España un dictamen motivado mediante el que le invita a que adopte y comunique las medidas requeridas para la transposición de la mencionada Directiva en el plazo de dos meses desde la recepción de dicho dictamen, al que este respondió comprometiéndose a adoptar las medidas necesarias para dicha transposición, lo que fue aceptado por la Comisión.

Por último, se cumple también con el elemento material de justificación que exige la referida doctrina constitucional en tanto que es precisa una acción normativa inmediata para eliminar o combatir la evasión fiscal que se produce cuando determinados contribuyentes sometidos a dos jurisdicciones fiscales distintas se benefician de un tratamiento fiscal dispar o no coordinado entre las mismas erosionando así las bases imponibles correspondientes. Dicha erosión de las bases imponibles, limita la capacidad recaudatoria de los Estados por lo que se han elaborado soluciones a nivel global, tanto en el marco de la OCDE como de la Unión Europea, en cuyo seno se ha aprobado la Directiva 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, que ahora se transpone.

Al respecto, como ya se ha señalado las medidas tributarias contenidas en este real decreto-ley tienen por objeto transponer la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, en la redacción dada por la Directiva (UE) 2017/952 del Consejo, de 29 de mayo de 2017, sobre las asimetrías híbridas, con reglas de protección de las bases imponibles contra tales asimetrías más amplias que las actualmente existentes en el Impuesto sobre Sociedades y en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, evitando un impacto global negativo desde el punto de vista de la competencia, la eficiencia, la transparencia y la justicia. Al neutralizarse los efectos fiscales de tales asimetrías se impedirá la utilización de dichas estructuras como mecanismo de erosión de la base imponible y de traslado de beneficios.

Las modificaciones que se introducen son normas de cierre o precautorias, de tal modo que con ellas no se persigue incrementar la recaudación, sino más bien prevenir conductas que pudieran dar lugar a una disminución de aquella.

La situación descrita demanda, como queda dicho, una acción normativa inmediata en un plazo más breve que el requerido por la vía ordinaria o por el procedimiento de urgencia para la tramitación parlamentaria de las leyes (SSTC 6/1983, de 4 de febrero, FJ 5; 11/2002, de 17 de enero, FJ 4; y 137/2003, de 3 de julio, FJ 3), para evitar de este modo que el Reino de España pueda ser sancionado pecuniariamente por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Además, como señala la STC 100/2012, de 8 de mayo, en su FJ 9, «del hecho de que la materia tributaria esté sujeta al principio de reserva de ley (arts. 31.3 y 133.1 y 3 CE) y de que dicha reserva tenga carácter relativo y no absoluto “no se deriva necesariamente que se encuentre excluida del ámbito de regulación del decreto-ley, que podrá penetrar en la materia tributaria siempre que se den los requisitos constitucionales del presupuesto habilitante y no ‘afecte’ en el sentido constitucional del término, a las materias excluidas” (SSTC 182/1997, de 28 de octubre, FJ 8; 137/2003, de 3 de julio, FJ 6; y 108/2004, de 30 de junio, FJ 7; 245/2004, de 16 de diciembre, FJ 4; y 189/2005, de 7 de julio, FJ 7)».



Y, sobre este particular, en la sección 2 del capítulo segundo del título I de la Constitución, bajo la rúbrica «De los derechos y deberes de los ciudadanos», se inserta el artículo 31.1 CE, precepto que establece «un auténtico mandato jurídico, fuente de derechos y obligaciones», del que «se deriva un deber constitucional para los ciudadanos de contribuir, a través de los impuestos, al sostenimiento o financiación de los gastos públicos» (SSTC 182/1997, de 28 de octubre, FJ 6; 245/2004, de 16 de diciembre, FJ 5; y 189/2005, de 7 de julio, FJ 7), siendo, en consecuencia, uno de «los deberes cuya afectación está vedada al Decreto-ley el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos que enuncia el art. 31.1 CE» (SSTC 137/2003, de 3 de julio, FJ 6; 245/2004, de 16 de diciembre, FJ 5; y 189/2005, de 7 de julio, FJ 7) (...).

Pues bien, el artículo 31.1 de la Constitución Española «conecta el citado deber de contribuir con el criterio de la capacidad económica» y lo relaciona, a su vez, «no con cualquier figura tributaria en particular, sino con el conjunto del sistema tributario», por lo que queda claro que «que el decreto-ley no podrá alterar ni el régimen general ni aquellos elementos esenciales de los tributos que inciden en la determinación de la carga tributaria, afectando así al deber general de los ciudadanos de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su riqueza mediante un sistema tributario justo» (SSTC 182/1997, de 18 de octubre, FJ 7; 137/2003, de 3 de julio, FJ 6; 108/2004, de 30 de junio, FJ 7; y 189/2005, de 7 de julio, FJ 7). De manera que vulnerará el artículo 86 CE «cualquier intervención o innovación normativa que, por su entidad cualitativa o cuantitativa, altere sensiblemente la posición del obligado a contribuir según su capacidad económica en el conjunto del sistema tributario» (SSTC 182/1997, de 28 de octubre, FJ 7; 137/2003, de 3 de julio, FJ 6; 108/2004, de 30 de junio, FJ 7; y 189/2005, de 7 de julio, FJ 7). Por tanto, será preciso tener en cuenta «en cada caso en qué tributo concreto incide el decreto-ley –constatando su naturaleza, estructura y la función que cumple dentro del conjunto del sistema tributario, así como el grado o medida en que interviene el principio de capacidad económica–, qué elementos del mismo –esenciales o no resultan alterados por este excepcional modo de producción normativa– y, en fin, cuál es la naturaleza y alcance de la concreta regulación de que se trate» (SSTC 182/1997, de 28 de octubre, FJ 7; 137/2003, de 3 de julio, FJ 6; 108/2004, de 30 de junio, FJ 7; y 189/2005, de 7 de julio, FJ 7)».

Asimismo, debe tenerse en cuenta que dentro de los supuestos previstos en la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, que son objeto de trasposición, el más frecuente en nuestro ordenamiento jurídico, que es el relativo a los instrumentos financieros híbridos, ya está incorporado a nuestro ordenamiento en virtud de la regulación contenida en la letra j) del artículo 15 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, aplicable a la determinación de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de no Residentes en el caso de rentas obtenidas a través de establecimiento permanente.

En este sentido, no parece probable que el resto de casuística sobre asimetrías híbridas objeto de regulación se pueda dar con frecuencia, ya que nuestro ordenamiento tributario no favorece las asimetrías relativas a entidades híbridas, por lo que el número de contribuyentes o las rentas afectadas por las normas de este real decreto-ley resulta poco significativo en el sentido empleado por la doctrina constitucional antes citada.

A la luz de estas consideraciones, cabe afirmar que no se vulnera el citado artículo 31 de la Constitución ya que, como se señala en la antes mencionada STC 100/2012 (FJ 9), no se altera «de manera relevante la presión fiscal que deben soportar los contribuyentes y, por consiguiente, no provoca un cambio sustancial de la posición de los ciudadanos en el conjunto del sistema tributario, de manera que no ha afectado a la esencia del deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos que enuncia el artículo 31.1 CE» (SSTC 137/2003, de 3 de julio, FJ 7; y 108/2004, de 30 de junio, FJ 8).

Por todo lo expresado anteriormente, concurren de esta forma las circunstancias de «extraordinaria y urgente necesidad», que constituyen el presupuesto habilitante exigido al Gobierno por el artículo 86.1 de la Constitución Española para dictar reales decretos-leyes.

#### IV

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, el presente real decreto-ley se ajusta a los principios de buena regulación, esto es, los principios de necesidad, eficacia, proporcionalidad, seguridad jurídica, transparencia y eficiencia. En este sentido, las normas que ahora se introducen cubren la necesidad de constituir un sistema de cierre o precautorio, al objeto de evitar o prevenir conductas que pudieran dar lugar a una disminución de la recaudación impositiva de los impuestos mencionados amparados en la existencia de distintas regulaciones fiscales a nivel internacional.

Así, se cumplen los principios de necesidad y eficacia, por cuanto es necesaria la aprobación de una norma con rango legal, dados los motivos y alternativas reguladoras que se detallan a lo largo de este preámbulo, siendo el real decreto-ley el instrumento más adecuado en estos momentos para garantizar su consecución.

Se cumple también el principio de proporcionalidad, por cuanto se ha observado de forma exclusiva el modo de atender los objetivos estrictamente exigidos, antes mencionados.

Respecto al principio de seguridad jurídica, se ha garantizado la coherencia del proyecto normativo con el resto del ordenamiento jurídico nacional, así como con el de la Unión Europea. De hecho, la norma responde a la necesidad de trasposición de normativa comunitaria al Derecho español, en concreto, de la aludida Directiva 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, en su redacción dada por la Directiva (UE) 2017/952 del Consejo, de 29 de mayo de 2017.

En cuanto al principio de transparencia, sin perjuicio de su publicación oficial en el «Boletín Oficial del Estado», es preciso señalar que esta norma comenzó a tramitarse de manera ordinaria, publicándose el anteproyecto de ley, así como su memoria del análisis de impacto normativo, en la sede electrónica del Ministerio de Hacienda, a efectos de que pudieran ser conocidos dichos textos en el trámite de audiencia e información pública por todos los ciudadanos, si bien, por las razones de urgencia anteriormente invocadas, se ha procedido a la tramitación de esta norma mediante real decreto-ley.

Por último, en relación con el principio de eficiencia, la norma no genera cargas administrativas adicionales para los contribuyentes.

BOE — Nº 62 — 13/03/2021 — (V) —

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.

#### I

La epidemia de la COVID-19 ha provocado una reducción significativa de los ingresos de muchas empresas no financieras (en adelante, empresas) y autónomos. Con el fin de proteger el tejido productivo y evitar un impacto estructural sobre la economía, en línea con el resto de países europeos, el Estado ha desplegado diferentes paquetes de medidas para apoyar a empresas y autónomos. En primer lugar, proporcionándoles liquidez mediante créditos con aval público y moratorias en sus principales deudas fiscales, de devolución de créditos y de pago de cotizaciones. En segundo lugar, con



acciones para reducir sus costes fijos y variables, mediante ayudas directas para el pago de los salarios y las cotizaciones sociales de sus trabajadores, así como diversas medidas de alivio en el pago de alquileres. En tercer lugar, proporcionándoles ingresos mediante una prestación extraordinaria para los trabajadores autónomos y a través de las transferencias de recursos a las Comunidades Autónomas y las Ciudades de Ceuta y Melilla para que pudiesen atender los gastos extraordinarios en el ámbito sanitario y educativo y proporcionar ayudas directas a las empresas más afectadas por las decisiones sanitarias tomadas en su ámbito territorial.

En particular, una parte importante de las ayudas se han destinado a preservar la liquidez y la solvencia de empresas y autónomos. En este sentido destacan las líneas de avales concedidas por el Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital a través del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19 y del Real Decreto-ley 25/2020, de 3 de julio, de medidas urgentes para apoyar la reactivación económica y el empleo. Estos avales, por un total de 140.000 millones de euros, han permitido movilizar ya más de 120.000 millones de euros de crédito al conjunto de la economía, facilitando la financiación necesaria para hacer frente a la pandemia, especialmente a las pequeñas y medianas empresas y autónomos, que han absorbido más del 98% de las operaciones financiadas con aval del Estado.

Estas medidas de apoyo a la liquidez se completaron con la creación, mediante el Real Decreto-ley 25/2020, de 3 de julio, del Fondo de apoyo a la solvencia de empresas estratégicas, dotado con 10.000 millones de euros y que, gestionado a través de la Sociedad Estatal de Participaciones Industriales (SEPI), permite reforzar los balances de empresas estratégicas para el tejido productivo español y regional que sean fundamentalmente viables pero que afronten problemas extraordinarios de solvencia como consecuencia de la COVID-19 y no tengan acceso a otras fuentes de financiación.

En esta misma línea, el 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, amplió los períodos de carencia y vencimiento de los préstamos con aval público. Y el Real Decreto-ley 2/2021, de 26 de enero de refuerzo y consolidación de medidas sociales en defensa del empleo extendió la cobertura pública extraordinaria a los Expedientes de Regulación Temporal de Empleo hasta el 31 de mayo, con un esquema de protección reforzada para los sectores más afectados por la tercera ola de la pandemia, que contempla bonificaciones a la Seguridad Social para todos los trabajadores, incorporados o no al centro de trabajo, así como la extensión del régimen de cobertura para trabajadores fijos-discontinuos, especialmente importante en el ámbito del turismo.

En su conjunto, las ayudas acordadas ascendieron en 2020 a un 20 % del PIB, entre moratorias bancarias, fiscales y de Seguridad Social, líneas de avales públicos, subvenciones directas y otro tipo de medidas. Las medidas discrecionales de respuesta a la COVID-19 con impacto presupuestario ya previstas para 2021 superan el 2 % del PIB. A ellas se suman las moratorias vigentes para el pago de impuestos y cotizaciones y otras moratorias para la devolución de los créditos públicos, créditos hipotecarios y no hipotecarios con entidades financieras y otras medidas de alivio de costes.

Con ello, España se sitúa entre los países en el conjunto de la Unión Europea que mayores ayudas ha puesto a disposición de sus ciudadanos y con una mayor ejecución efectiva y efectos compensatorios del impacto negativo de la pandemia en términos de protección de empleo, reactivación empresarial y liquidez del conjunto de la economía, protegiendo así la estabilidad financiera y estableciendo una base para la recuperación económica.

Sin embargo, después de tantos meses de pandemia, el alargamiento de la crisis sanitaria en el primer trimestre de 2021 y los efectos en la economía de las medidas tomadas para frenar su expansión en todo el mundo aumentan el riesgo de un deterioro significativo de los balances de las empresas y un aumento del sobreendeudamiento que podría lastrar la recuperación y la creación de empleo a partir de la segunda parte del año.

Con el fin de responder de manera anticipada a posibles problemas de solvencia con impacto macroeconómico, es preciso adoptar medidas adicionales de refuerzo de la solvencia de aquellas empresas viables que están sufriendo una intensa caída de sus ingresos debido a la larga duración de la reducción de actividad en determinados sectores y ámbitos geográficos más afectados por la pandemia. En la mayoría de casos, las empresas que se están enfrentando con problemas de deterioro patrimonial gestionan negocios económicamente viables en sectores altamente rentables antes de la pandemia.

El objetivo del presente Real Decreto-ley es, pues, múltiple: proteger el tejido productivo hasta que se logre un porcentaje de vacunación que permita recuperar la confianza y la actividad económica en los sectores que todavía tienen restricciones; evitar un impacto negativo estructural que lastre la recuperación de la economía española; proteger el empleo en los sectores más afectados por la pandemia; y actuar de forma preventiva para evitar un impacto negativo superior sobre las finanzas públicas y los balances del sistema financiero. En línea con la actuación del Estado desde el inicio de la pandemia, se trata de establecer con urgencia y determinación un marco de actuación ágil, que se anticepe a la aparición de los problemas para minimizar el coste público y privado de una acción reactiva.

En este contexto, este Real Decreto-ley otorga un marco de protección reforzado que, más allá de las medidas de carácter horizontal ya desplegadas, concentre un importante volumen de recursos en proteger y apoyar a aquellas empresas, sectores y territorios potencialmente más vulnerables debido a la duración y el impacto económico de la pandemia, con el fin de reforzar la liquidez y solvencia y evitar el sobreendeudamiento del conjunto de la economía nacional, preservando así el tejido productivo y el empleo, impulsando la inversión y evitando una improductiva destrucción de valor de la actividad económica en España, sin por ello impedir la necesaria reasignación de recursos entre las distintas empresas y sectores en los próximos meses.

No se trata, por tanto, de medidas de rescate de empresas que no eran viables antes del estallido de la crisis de la COVID-19, sino de una forma de inversión en favor de la recuperación y crecimiento de aquellas empresas que, a pesar de atravesar dificultades financieras, resultan viables por disponer de un plan a medio plazo factible y un modelo de negocio idóneo.

La actuación propuesta de política pública extraordinaria y acotada en el tiempo, pero al mismo tiempo estructurada con criterios de rentabilidad, riesgo e impacto en desarrollo sostenible, contribuirá a asegurar los puestos de trabajo, mantener y potenciar el tejido productivo y fomentar la competitividad de la economía española.

Así, se articula un conjunto de medidas para movilizar una inversión pública de hasta 11.000 millones de euros en torno a cuatro líneas de actuación: tres fondos adicionales para financiar ayudas directas, restructuración de balances y recapitalización de empresas y la prórroga de moratorias fiscales y concursales.

En primer lugar, se crea una nueva Línea Covid de ayudas directas a autónomos y empresas, para reducir el endeudamiento suscrito a partir de marzo de 2020. Con cargo a esta Línea, que contará con una dotación total de 7.000 millones de euros, se canalizarán ayudas directas a las empresas y autónomos cuya actividad se ha visto más negativamente afectada por la pandemia. Estas ayudas directas tendrán carácter finalista, empleándose para satisfacer la deuda y realizar pagos a proveedores y otros acreedores, financieros y no financieros, así como los costes fijos por ejemplo, relativos al suministro de energía y al coste de cambio de potencia, incurridos por los autónomos y empresas considerados elegibles, primando la reducción del nominal de la deuda con aval público, siempre y cuando estas deudas se hayan devengado a partir de 1 de marzo de 2020 y procedan de contratos anteriores a la entrada en vigor de este Real Decreto-ley.

En segundo lugar, esta norma habilita al Gobierno para adoptar medidas adicionales de flexibilización de los préstamos dotados con aval público, permitiendo así que esta financiación se incorpore a los procesos de refinanciación y restructuración pactados entre los bancos y sus clientes y, por lo tanto, protegiendo la estabilidad financiera. Para ello, se crea una segunda Línea para la reestructuración de deuda financiera COVID, de 3.000 millones de euros, para permitir, como último recurso tras la articulación del resto de medidas de apoyo a la solvencia, la conversión de parte del aval público



en transferencias a las empresas y autónomos más afectados por la crisis que cumplan con los requisitos establecidos por Acuerdo de Consejo de Ministros, dentro de un acuerdo alcanzado con las entidades financieras acreedoras.

Asimismo, con el fin de detallar la articulación de las operaciones de refinanciación y reestructuración de la financiación con aval del sector público y adaptarlas a las necesidades de las diferentes empresas y sectores, mediante Acuerdo de Consejo de Ministros se desarrollará el contenido del Código de Buenas Prácticas, que podrá ser suscrito por las entidades financieras para facilitar una adecuada respuesta del sector financiero ante la excepcional situación económica, para reforzar la solvencia empresarial y garantizar la liquidez de cara al futuro. La actuación coordinada del conjunto de acreedores es fundamental para evitar acciones unilaterales que puedan ir en contra del objetivo de garantizar la viabilidad futura de la empresa o trabajador autónomo.

En tercer lugar, para apoyar a aquellas empresas viables pero que se enfrentan a problemas de solvencia derivados de la COVID-19 que no pueden acceder al fondo gestionado por la Sociedad Estatal de Participaciones Industriales (SEPI) para empresas y operaciones de mayor tamaño y necesiten un refuerzo adicional de su capital tras la articulación de las medidas previstas en los apartados anteriores, se crea un nuevo Fondo de recapitalización de empresas afectadas por COVID, dotado con 1.000 millones de euros, que será gestionado por COFIDES, adscrito al Ministerio de Industria, Comercio y Turismo a través de la Secretaría de Estado de Comercio.

Por último, en cuarto lugar, se extienden hasta finales de año las moratorias para el desencadenamiento automático de procesos concursales, con el fin de dotar de un margen de tiempo adicional para que las empresas que están pasando por mayores dificultades como consecuencia de la pandemia puedan restablecer su equilibrio patrimonial, evitando una innecesaria entrada en concurso. Además, se mantienen las mejoras de agilidad en el proceso concursal, mientras se completa la modernización del régimen concursal español en el marco de la transposición de la Directiva (UE) 2019/1023 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de junio de 2019, sobre marcos de reestructuración preventiva, exoneración de deudas e inhabilitaciones, y sobre medidas para aumentar la eficiencia de los procedimientos de reestructuración, insolvencia y exoneración de deudas, y por la que se modifica la Directiva (UE) 2017/1132 (Directiva sobre reestructuración e insolvencia).

En esta misma línea, se amplía a cuatro meses el aplazamiento de deudas tributarias sin intereses y se amplían los plazos para la devolución de los créditos públicos gestionados por la Secretaría General de Industria y de la PYME.

Las medidas de ayuda directa contempladas en primer lugar serán suficientes para resolver los problemas de solvencia de un buen número de empresas y autónomos y apoyar el mantenimiento de la actividad de las empresas viables. Las medidas de reestructuración pueden ser necesarias en otros casos para abordar problemas puntuales de solvencia de mayor entidad. El conjunto de instrumentos articulados para reforzar la solvencia empresarial se completa con la creación del nuevo fondo para recapitalización. La moratoria concursal proporcionará el marco adecuado para abordar el proceso de análisis y refuerzo de los balances y de restructuración financiera, en el curso de 2021, en paralelo con la modernización del marco concursal con ocasión de la transposición de la correspondiente Directiva. De esta manera, el conjunto de medidas contempladas en el Real Decreto-ley permitirá apoyar a las empresas con problemas de solvencia desde las situaciones más leves hasta las más severas, siempre con el objetivo de apoyar el mantenimiento de la actividad y el empleo.

## II

El Título I de este Real Decreto-ley prevé la creación de la Línea Covid de ayudas directas a autónomos y empresas, que persigue apoyar la solvencia del sector privado, mediante la provisión a las empresas y autónomos de ayudas directas de carácter finalista que permitan el pago de costes fijos, por ejemplo, relativos al suministro de energía y a los cambios en las pautas de consumo y de potencia demandada, el pago a proveedores, la reducción de las deudas derivada de la actividad económica y, en caso de quedar remanente, deudas con acreedores bancarios.

La línea cuenta con una dotación total de 7.000 millones de euros y se articula en dos compartimentos. Un primer compartimento, con una dotación de 5.000 millones de euros, para todas las Comunidades Autónomas, salvo Baleares y Canarias, y para las Ciudades de Ceuta y Melilla; y un segundo compartimento, con una dotación de 2.000 millones de euros, para las Comunidades Autónomas de Baleares y Canarias.

La cuantía que le corresponderá a las Comunidades Autónomas del primer compartimento se distribuirá de manera proporcional a la asignación del REACT EU, en base a indicadores de renta, de desempleo y de desempleo juvenil. En el caso del segundo compartimento, se repartirá de forma proporcional al peso de cada Comunidad Autónoma en la caída en 2020 de los afiliados en términos netos.

Por su parte, las Comunidades Autónomas y Ciudades de Ceuta y Melilla realizarán las correspondientes convocatorias para la concesión de las ayudas directas a los destinatarios ubicados en sus territorios. Asimismo, se encargarán de la tramitación, gestión y resolución de las solicitudes, del abono de las ayudas y de los controles previos y posteriores al pago.

De esta forma, los autónomos y empresas con sede social en territorio español, cuyo volumen de operaciones anual en 2020 haya caído como mínimo un 30 % con respecto a 2019 y cuya actividad esté incluida en alguno de los códigos de la Clasificación Nacional de Actividades Económicas –CNAE 09– previstos en el Anexo I de este Real Decreto-ley, podrán tener acceso a ayudas directas que permitan satisfacer sus obligaciones de deuda y pagos a proveedores, acreedores financieros y no financieros, así como los costes fijos incurridos, siempre y cuando estas obligaciones se hubieran generado entre el 1 de marzo de 2020 y el 31 de mayo de 2021 y procedan de contratos anteriores a la fecha de entrada en vigor de este Real Decreto-ley. Se establecen los criterios para determinar las cuantías máximas de las ayudas directas y se modulan en función de la caída del volumen de operaciones entre 2019 y 2020.

Todo ello producirá un efecto dinamizador sobre el conjunto del tejido económico español. No solo se mejorará la posición financiera de los autónomos y empresas que obtengan las ayudas directas, sino que, además, al saldar las posiciones acreedoras con sus proveedores, el conjunto de la economía resultará claramente beneficiada por esta medida.

El seguimiento y control de la correcta utilización de las ayudas directas por parte de los destinatarios finales corresponde igualmente a las Comunidades Autónomas y Ciudades de Ceuta y Melilla.

Estas ayudas estarán en todo caso sujetas al compromiso de mantenimiento de actividad de las empresas y no reparto de dividendos, con el fin de garantizar que llevan efectivamente a un refuerzo de la solvencia y a una mayor capacidad de producción y empleo en el contexto de la recuperación económica.

El Título II de este Real Decreto-ley contiene una batería de herramientas para acompañar los procesos de reestructuración acordados por los acreedores financieros de los créditos con aval público para las empresas y autónomos que lo necesiten. El objetivo, por tanto, es concentrar el esfuerzo presupuestario derivado de las medidas en las empresas viables que están sufriendo un deterioro transitorio de sus indicadores de solvencia como consecuencia de la intensidad y duración de la caída de actividad extraordinaria generada por la pandemia.

Se trata de medidas complementarias a las adoptadas hasta la fecha, como las líneas de avales canalizadas a través del Instituto de Crédito Oficial (ICO) y la Compañía Española de Seguros de Crédito a la Exportación (CESCE) o el refuerzo de la actividad de la Compañía Española de Reafianzamiento, S.A. (CERSA). Así, frente al carácter general de los avales para todas aquellas empresas y autónomos que cumplieran con unos requisitos mínimos de salud financiera, en este caso el ámbito de aplicación subjetivo de las medidas quedará restringido a aquellos supuestos de empresas que realmente requieran de medidas adicionales relacionadas con su financiación avalada para garantizar la solvencia del negocio viable que se ha visto deteriorada



como consecuencia de la COVID-19. Por tanto, las medidas de solvencia recogidas en este Título del Real Decreto-ley son de carácter selectivo, tanto por su finalidad –aliviar la carga financiera de empresas viables con problemas puntuales de solvencia– como por su ámbito de aplicación –limitado a empresas y autónomos que lo necesiten y que gracias a estas medidas de apoyo público sobre sus préstamos avalados puedan ver su solvencia restaurada–.

Las características de las empresas y autónomos elegibles para las medidas se determinarán por desarrollo normativo posterior a través de Acuerdo del Consejo de Ministros. En cualquier caso, para su elegibilidad, será necesario que la empresa o autónomo, en los casos en que le sea aplicable y siempre que el plazo de solicitud estuviera vigente, haya solicitado previamente las medidas de ampliación de plazos y carencias, recogidas en el Real Decreto-ley 34/2020, de 17 de noviembre.

Las medidas contenidas en el Título II de este Real Decreto-ley articulan tres niveles de posible actuación en torno a la financiación avalada, para reforzar la solvencia empresarial. Un primer nivel es la posibilidad de extensión del plazo de vencimiento de los préstamos concedidos con aval público a partir del 17 de marzo de 2020, más allá de lo realizado en aplicación del Real Decreto-ley 34/2020, de 17 de noviembre. Para aquellas empresas para las que la extensión adicional del vencimiento de los préstamos con aval público no fuera suficiente, se plantea como medida de segundo nivel, la posibilidad de convertir estos préstamos en préstamos participativos, manteniendo la cobertura del aval público. A través de esta medida, los recursos propios de las empresas beneficiarias se verán reforzados, al tener los préstamos participativos un tratamiento equivalente al capital a efectos mercantiles. Finalmente, este conjunto de herramientas financieras se vería completado por una medida de último recurso, de carácter excepcional, consistente en la realización de transferencias a autónomos y empresas para la reducción del principal de la financiación avalada contraída durante la pandemia.

Estas ayudas se financiarán con cargo a una nueva Línea para la reestructuración de deuda financiera COVID, dotada con un máximo de 3.000 millones de euros. Estas transferencias solo podrán realizarse a favor de las empresas y autónomos que cumplan con los requisitos de elegibilidad fijados por Acuerdo de Consejo de Ministros y dentro de un proceso de renegociación de deudas acordado previamente con las entidades financieras acreedoras. Por lo tanto, dentro de este proceso de renegociación, las entidades financieras acreedoras asumirán la parte que les corresponde de la reducción del principal pendiente del préstamo.

Asimismo, el referido Acuerdo de Consejo de Ministros contendrá las características del Código de Buenas Prácticas creado mediante este Real Decreto-ley, de adhesión voluntaria para las entidades de crédito o de cualquier otra entidad que haya concedido financiación dotada de aval público. Las condiciones contenidas en este Código velarán por la implicación del sector financiero en el apoyo de las empresas viables con problemas puntuales de sobreendeudamiento y el buen uso de los recursos públicos. Además, este Código recogerá los criterios de coordinación entre las entidades a él adheridas en la aplicación de medidas de apoyo a las empresas y autónomos considerados elegibles, elemento fundamental para evitar acciones unilaterales que puedan ir en contra o poner en riesgo el objetivo de reforzar la viabilidad de la empresa o trabajador autónomo correspondiente.

El Título II del Real Decreto-ley recoge además el detalle del procedimiento de recuperación de los avales liberados al amparo de los Reales Decretos-leyes 8/2020, de 17 de marzo, y 25/2020, de 3 de julio, y que eventualmente pasen a ser ejecutados. Los Acuerdos del Consejo de Ministros que han ido autorizando la movilización de los diferentes tramos de las respectivas líneas de avales han determinado el porcentaje máximo de aval concedido en cada operación. Asimismo, estos Acuerdos incorporan la cláusula pari passu, que determina que en caso de que se produzcan pérdidas como consecuencia del impago de las operaciones avaladas, dando lugar a una ejecución del aval, el Estado y las entidades financieras las asumirán de manera proporcional al nivel de cobertura del aval.

La Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, contiene un régimen jurídico, de carácter supletorio, aplicable a los avales otorgados por el Estado. Tal régimen es de aplicación salvo que la ley autorizante de los avales contemple expresamente otro régimen distinto. En particular, el 116 bis, en conexión con el 10.1 de la citada ley, consagran un régimen de autotutela administrativa para la cobranza de las cantidades a que tenga derecho la Administración General del Estado, atribuyendo el sistema de prerrogativas establecido para los tributos.

De dicho régimen habría de concluirse que, en caso de ejecución del impago, el Estado debería iniciar las acciones de recuperación del importe avalado y satisfecho a la entidad financiera. Ello se traduciría en la asunción por los servicios del Estado de los procedimientos tendentes a dicha recuperación, siguiendo el procedimiento administrativo. Al mismo tiempo, la entidad financiera seguiría sus propios procedimientos, previstos en los ordenamientos jurídicos civil y mercantil.

La superposición de ambos procedimientos podría llegar a resultar disfuncional, especialmente cuando el importe recuperado debe compartirse entre ambos acreedores en función de la mencionada cláusula pari passu.

En tales circunstancias, y en el marco de la excepcionalidad de la situación, se considera conveniente hacer caer la aplicación del régimen y procedimientos de recuperación y cobranza de los avales ejecutados previstos con carácter supletorio en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, y encomendar los procedimientos de recuperación a las entidades financieras concedentes. Todo ello sin perjuicio de los procedimientos de control y gestión que puedan implementarse para prevenir la existencia de conflictos de interés.

Por último, en aplicación de lo ya previsto en el Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Concursal para las subrogaciones del fiador en la posición del acreedor afianzado, se clarifica el rango de prelación y privilegio de los créditos que pudiera ostentar el Estado en el caso de ejecuciones de avales otorgados.

### III

En el Título III de este Real Decreto-ley se crea el «Fondo de recapitalización de empresas afectadas por COVID», fondo carente de personalidad jurídica, cuya definición se concretará por Acuerdo del Consejo de Ministros.

En efecto, este Fondo, dotado con 1.000 millones de euros, se enfoca en complementar el Fondo gestionado por SEPI para la recapitalización de empresas estratégicas, de mayor tamaño, mediante el fortalecimiento y recuperación ágil y eficaz de la solvencia de aquellas empresas de mediano tamaño que, siendo viables a medio y largo plazo, se están viendo afectadas por los efectos de la pandemia en sus balances y en sus mercados.

El Fondo de recapitalización de empresas afectadas por COVID dispondrá de distintos instrumentos financieros de endeudamiento, capital y quasi capital para apoyar a las empresas, buscando un equilibrio entre el riesgo, el rendimiento y la utilización de los recursos públicos para apoyar proyectos viables. Asimismo, las operaciones llevarán aparejados instrumentos para la participación del Estado en los beneficios futuros de las empresas así como una estrategia de salida debido a la naturaleza temporal del Fondo, fijada en 8 años.

La gestión del Fondo corresponderá a la sociedad mercantil estatal Compañía Española de Financiación del Desarrollo, COFIDES, S.A., S.M.E. Se trata de una sociedad anónima mercantil estatal con participación público-privada y más de 20 años de experiencia en la gestión de otros fondos del Estado, también carentes de personalidad jurídica.

Por otra parte, para adecuar los programas de financiación que gestiona el Ministerio de Industria, Comercio y Turismo a la actual situación económica derivada de la pandemia en lo referente a plazos de ejecución y justificación de inversiones y la refinanciación de los préstamos, se procede a recuperar una serie de medidas que se aprobaron en 2020 para apoyar a las empresas y respecto de las que, dado su cercano plazo de vencimiento, se plantea su prórroga o mejora.



Así, con el objetivo de reforzar la solvencia de las empresas, facilitándoles una mayor flexibilidad para el cumplimiento de los proyectos subvencionados, la Disposición Adicional Primera permite, a instancia del beneficiario y de forma extraordinaria, la ampliación de los plazos de ejecución y justificación de proyectos industriales beneficiarios de ayudas o financiación de la Secretaría General de Industria y de la PYME que ya hubieran sido objeto de prórroga del plazo de ejecución con anterioridad, siempre que se aleguen circunstancias sobrevenidas directamente vinculadas a los estados de alarma derivados de la crisis de la COVID-19.

Se persigue así evitar incumplimientos atribuibles a estas causas sobrevenidas como consecuencia de la crisis derivada de la pandemia, con un mecanismo similar a la ampliación que ya se introdujo durante la vigencia del primer estado de alarma mediante el artículo 54 del 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 a la COVID-19. Asimismo, la Disposición Final Cuarta modifica el artículo 39 del citado Real Decreto-ley, que introduce la posibilidad de refinanciar los préstamos de la Secretaría General de Industria y de la PYME, para incluir modificaciones técnicas basadas en la experiencia adquirida en la gestión de la refinanciación habilitada por ese artículo.

Por otro lado, el Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, en su artículo 41, suspendió por un año el pago de intereses y amortizaciones correspondientes a préstamos Emprendetur, del 2 de abril de 2020 al 2 de abril de 2021. El programa Emprendetur tuvo lugar de 2012 a 2016, y muchos de sus préstamos tenían pendiente todavía en 2020 su última cuota de amortización, por lo que, en aras de evitar la declaración concursal, se decidió prorrogar un año el pago a la vista de la paralización del sector turístico. Teniendo en cuenta el impacto que han tenido en el sector turístico las medidas de contención dictadas al amparo del segundo estado de alarma, la Disposición Adicional Segunda del presente Real Decreto-ley amplía durante un año adicional la suspensión del pago de intereses y amortizaciones correspondientes a esos préstamos.

#### IV

Mediante la Disposición Final Quinta, se modifica la letra j) del apartado 2 de la disposición derogatoria única del Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Concursal, con la finalidad de mantener el privilegio especial en caso de concurso del emisor del que tradicionalmente eran beneficiarios los tenedores de cédulas y bonos de internacionalización.

Dicho privilegio tiene un valor en términos de rating y, por tanto, en el precio de colocación y cotización de las cédulas y bonos de internacionalización. Tradicionalmente, las cédulas y bonos de internacionalización de algunas entidades grandes gozan de la más elevada calificación crediticia posible, estando incluso algunos escalones por encima de la calificación de la propia entidad.

Es conveniente asegurar que las cédulas y bonos de internacionalización son beneficiarias del privilegio que se estableció en el momento de su emisión. Las cédulas de internacionalización son un instrumento de financiación emitido por las entidades de crédito, que tiene como conjunto de activos de cobertura créditos a la exportación garantizados por agencias de crédito a la exportación. Este tipo de instrumentos financieros gozan de una alta calificación crediticia, con cierta frecuencia mejor que la de la entidad que los emite, y son descontables ante el Banco Central Europeo. La normativa concursal les ha concedido siempre un privilegio especial frente a otros acreedores en caso de concurso, al igual que a las cédulas hipotecarias. No obstante, de manera no intencionada, el Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, eliminó la disposición que concedía este privilegio. Cualquier demora en el reconocimiento de este privilegio especial podría suponer una paralización temporal en el mercado de colocación de este tipo de instrumentos, con el coste que ello podría tener para las entidades emisoras de cédulas y bonos de internacionalización.

Por otro lado, la disposición final séptima lleva a cabo una modificación de la Ley 3/2020, de 18 de septiembre, de medidas procesales y organizativas para hacer frente al COVID-19 en el ámbito de la Administración de Justicia, para ampliar la vigencia de algunas de las medidas de esta Ley en el ámbito concursal.

Esta ley adoptó una serie de medidas que han evitado la declaración automática de concurso o la apertura de la fase de liquidación respecto de empresas, profesionales y autónomos que, con carácter previo a la crisis sanitaria de la COVID-19, eran viables y mantenían al día el pago de sus obligaciones derivadas de un convenio, de un acuerdo extrajudicial de pagos o un acuerdo de refinanciación, evitándose así un posible efecto en cadena, con el consiguiente impacto negativo sobre el conjunto de la economía.

El mantenimiento en el tiempo de la situación generada por la pandemia hace imperioso que estas empresas, que serían viables en condiciones normales de mercado (valor en funcionamiento superior al valor de liquidación), cuenten con instrumentos legales que les permitan continuar con su actividad o, en su caso, negociar con los acreedores, de forma que continúen en el mercado, manteniendo el empleo, una vez superada la situación.

Con el objeto de reforzar la continuidad y solvencia del conjunto del sistema económico y garantizar la estabilidad financiera durante el periodo de restructuración o renegociación de las condiciones financieras de las empresas en aquellos sectores más afectados por la pandemia se amplía la vigencia de algunas de estas medidas extraordinarias relativas al ámbito concursal, en tanto se produce la modernización del sistema en el marco de la transposición de la Directiva correspondiente. El objetivo último es ayudar a que las empresas puedan reequilibrar sus posición financiera, contando con los instrumentos previstos en el presente Real Decreto-ley, mediante el refuerzo de sus balances, la refinanciación o reestructuración de su deuda, y evitar así una situación innecesaria de insolvencia, sin por ello impedir la necesaria reasignación de recursos entre las distintas empresas o sectores, así como la puesta en marcha de procedimientos concursales, modificaciones de convenios, renegociaciones o restructuraciones de aquellas empresas cuya viabilidad no pueda ser restaurada mediante las diferentes medidas de apoyo a la solvencia desplegadas.

Así, en primer lugar, como acompañamiento de las medidas incluidas en este Real Decreto-ley, se amplía hasta 31 de diciembre de 2021 la exención del deber del deudor que se encuentre en estado de insolvenza de solicitar la declaración de concurso y la no admisión a trámite de las solicitudes de concurso necesario que presenten los acreedores. Se aclara también que el plazo de dos meses del que dispone el deudor para solicitar la declaración de concurso voluntario debe computarse a partir de la fecha de finalización del plazo de suspensión del citado deber.

En segundo lugar, se adoptan una serie de medidas tendentes a facilitar y fomentar que las empresas, profesionales y autónomos que se encuentren en dificultades para cumplir con un convenio, un acuerdo extrajudicial de pagos o un acuerdo de refinanciación homologado, puedan presentar una modificación del mismo.

Respecto de estos deudores, por un lado, se aplaza el deber de solicitar la apertura de la fase de liquidación cuando, durante la vigencia del convenio, el deudor conozca la imposibilidad de cumplir los pagos comprometidos y las obligaciones contraídas con posterioridad a la aprobación de aquél, siempre que el deudor presente una propuesta de modificación del convenio y ésta se admita a trámite dentro de un determinado plazo.

Por otro lado, se facilita la modificación del convenio, del acuerdo extrajudicial de pagos o del acuerdo de refinanciación homologado. Respecto de estos últimos se permite que, hasta el 31 de diciembre de 2021, el deudor presente una modificación del acuerdo en vigor o presente uno nuevo, sin necesidad de que transcurra un año desde la homologación del mismo, fomentando así la negociación y los acuerdos de refinanciación con los acreedores. Esta posibilidad de renegociar los acuerdos de refinanciación sin necesidad de que haya transcurrido un año desde su homologación estaba ya vigente para todos aquellos acuerdos homologados hasta el 14 de marzo de 2021 cualquiera que hubiese sido la fecha de su homologación.

Además, en caso de que un acreedor presente una solicitud de declaración de incumplimiento de acuerdo de refinanciación, de convenio o de acuerdo extrajudicial de pagos, se prevé su inadmisión a trámite, y se da un plazo para la renegociación de un nuevo acuerdo o convenio. Este régimen, que se encontraba vigente para las solicitudes de incumplimiento presentadas hasta 31 de enero de 2021, se aplica para nuevas empresas, profesionales y



autónomos, desde esa fecha y hasta el 30 de septiembre de 2021. Durante este plazo se inadmitirán a trámite por los juzgados las declaraciones de incumplimiento presentadas por los acreedores durante el citado período con el objeto de que produzca la renegociación.

Por último, se establecen una serie de normas de agilización del proceso concursal, como la tramitación preferente de determinadas actuaciones tendentes a la protección de los derechos de los trabajadores, a mantener la continuidad de la empresa y a conservar el valor de bienes y derechos, así como la simplificación de determinados actos e incidentes como las subastas de bienes, para facilitar el funcionamiento de los Juzgados de lo Mercantil y de Primera Instancia. Asimismo, se flexibilizan los incidentes de reintegración de la masa activa para facilitar el cierre de la fase común y se modifica el modo de enajenación de la masa activa en la fase de liquidación, con el objetivo, en ambos casos, de evitar que los bienes pierdan su valor por el retraso en la tramitación del concurso y de facilitar la satisfacción de sus créditos a los acreedores, evitando, en la medida de lo posible, insolvencias derivadas.

## V

La disposición final sexta modifica el Real Decreto-ley 25/2020, de 3 de julio, para aclarar que el Tesoro Público percibe las retribuciones por la participación en el órgano de administración de las empresas solicitantes del Fondo de apoyo a la solvencia de empresas estratégica cuando ésta corresponda a un empleado público, de forma que podrán percibirse personalmente las retribuciones correspondientes cuando los designados por el Consejo Gestor del Fondo, atendiendo a las razones técnicas y profesionales que correspondan en cada caso, no ostenten la condición de empleados públicos.

## VI

El Real Decreto-ley 34/2020, de 17 de noviembre, amplió para el año 2021 algunas de las medidas contenidas en el capítulo V del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo.

La presente norma ha considerado imprescindible que todas las sociedades de capital reguladas en el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, y el resto de personas jurídicas de Derecho privado (sociedades civiles, sociedades cooperativas y asociaciones) que no hayan podido modificar sus estatutos sociales para permitir la celebración de la junta general o asambleas de asociados o de socios por medios telemáticos, puedan seguir utilizando estos medios durante el ejercicio 2021, garantizando así los derechos de los asociados o socios minoritarios que no pudieran desplazarse físicamente hasta el lugar de celebración de la junta o la asamblea.

Los mismos motivos justifican que ahora se despeje cualquier duda sobre la posibilidad de celebrar durante el año 2021 juntas exclusivamente telemáticas, con las mismas garantías que se han exigido para la utilización de estos medios durante la vigencia del Real Decreto-ley 8/2020, tal y como se recoge en la disposición final octava.

## VII

La disposición final segunda refuerza el marco legal de protección de los ciudadanos e inversores en lo relativo a la publicidad de nuevos instrumentos y activos financieros en el ámbito digital.

Los criptoactivos –entendidos como representaciones digitales de valor o derechos que pueden transferirse y almacenarse electrónicamente, mediante la tecnología de registros distribuidos u otra similar– tienen cada vez más presencia en nuestro sistema financiero, sin que exista todavía un marco regulatorio específico apropiado a nivel europeo.

A día de hoy, estas tecnologías presentan algunos riesgos. En primer lugar, permiten la realización de operaciones de forma anónima lo que facilita su uso para fines ilegales. En segundo lugar, la adecuada custodia de las claves asociadas a los criptoactivos de los clientes resulta crucial para la prestación de servicios sobre estos activos y para la protección de los clientes. En tercer lugar, se están ofreciendo cada vez más frecuentemente como objeto de inversión, tanto a inversores especializados como al público en general.

La Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV) y el Banco de España han publicado el 9 de febrero de 2021 un comunicado conjunto, que se suma a otro de 2018, en el que alertan sobre los riesgos que este nuevo tipo de activos suponen para los participantes del sistema financiero y, muy en particular, para los pequeños inversores. El comunicado incide en la complejidad, la volatilidad y la potencial falta de liquidez de estas inversiones.

En este sentido, y para reforzar la protección del inversor se incluye en la Disposición Final Segunda un nuevo artículo 240 bis en el Real Decreto Legislativo 4/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Mercado de Valores, para otorgar a la CNMV competencias con el fin de sujetar a control administrativo la publicidad de criptoactivos y otros activos e instrumentos, que no se regulan en la Ley del Mercado de Valores y que se ofrecen como propuesta de inversión. También se habilita a la CNMV a desarrollar mediante Circular el ámbito objetivo y subjetivo, así como los mecanismos y procedimientos de control que se aplicarán.

## VIII

La Disposición Adicional Tercera establece, al abrigo de las medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia adoptadas en este Real Decreto-ley, la extensión a cuatro meses del período en el que no se devengarán intereses de demora por los aplazamientos en el pago de tributos que ya se había establecido en el 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.

En consonancia con lo anterior, mediante de la Disposición Derogatoria Única queda derogado el artículo 8 del Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, que regulaba el aplazamiento de deudas tributarias, con la finalidad de ampliar de 3 a 4 meses los aplazamientos sin intereses.

## IX

Las Disposiciones Adicionales Cuarta, Quinta y Sexta establecen criterios generales en relación a condiciones de elegibilidad de empresas y autónomos, sujeción a normativa de Ayudas de Estado de la Unión Europea y consecuencias de la aplicación indebida por el deudor de las medidas previstas en este Real Decreto-ley.

A su vez, la Disposición Adicional Séptima establece que, por Acuerdo del Consejo de Ministros, podrá determinarse la transferencia de crédito entre los fondos recogidos en los títulos I y II de este Real Decreto-ley.

## X

El artículo 86 de la Constitución Española permite al Gobierno dictar decretos-leyes «en caso de extraordinaria y urgente necesidad», siempre que no afecten al ordenamiento de las instituciones básicas del Estado, a los derechos, deberes y libertades de los ciudadanos regulados en el Título I de la Constitución, al régimen de las Comunidades Autónomas ni al Derecho electoral general. Se configura, por tanto, esta norma como un instrumento con unos contornos bien definidos en los que el juicio político de oportunidad y necesidad goza de un amplio margen, siempre que se oriente en alcanzar un resultado concreto ante una situación de urgencia ineludible.

El real decreto-ley constituye un instrumento constitucionalmente lícito, siempre que, tal y como reiteradamente ha exigido nuestro Tribunal Constitucional (sentencias 6/1983, de 4 de febrero, F. 5; 11/2002, de 17 de enero, F. 4, 137/2003, de 3 de julio, F. 3, y 189/2005, de 7 julio, F. 3; 68/2007, F. 10, y 137/2011, F. 7), el fin que justifica la legislación de urgencia sea subvenir a una situación concreta, dentro de los objetivos



gubernamentales que, por razones difíciles de prever, requiere una acción normativa inmediata en un plazo más breve que el requerido por la vía ordinaria o por el procedimiento de urgencia para la tramitación parlamentaria de las leyes, máxime cuando la determinación de dicho procedimiento no depende del Gobierno.

Debe quedar, por tanto, acreditada «la existencia de una necesaria conexión entre la situación de urgencia definida y la medida concreta adoptada para subvenir a ella (SSTC 29/1982, de 31 de mayo, FJ 3; 182/1997, de 20 de octubre, FJ 3, y 137/2003, de 3 de julio, FJ 4)».

No se esconde que la situación que afronta nuestro país como consecuencia de la declaración de emergencia de salud pública de importancia internacional, unida a la segunda declaración de estado de alarma, y prórroga del mismo, generan la concurrencia de motivos que justifican la extraordinaria y urgente necesidad de adoptar diversas medidas de apoyo a la solvencia empresarial.

De acuerdo con una consolidada jurisprudencia del Tribunal Constitucional, iniciada en la mencionada STC 29/1982, de 31 de mayo, FJ 3, el control del presupuesto habilitante del artículo 86.1 CE exige, primero, que el Gobierno haga una definición «explícita y razonada» de la situación concurrente y, segundo, que exista además una «conexión de sentido» entre la situación definida y las medidas que en el decreto-ley se adopten.

Las medidas contempladas en esta norma nacen bajo este escenario de pandemia en el que la rapidez de respuesta, a través de la adopción de medidas económicas y jurídicas, es un requisito imprescindible para asegurar su efectividad. Los objetivos que se pretenden con la aprobación inmediata de estas medidas no podrían conseguirse a través de la tramitación de un proyecto de ley por el procedimiento de urgencia y, por tanto, está plenamente justificado el recurso al Real Decreto-ley desde la perspectiva de la concurrencia de su presupuesto habilitante.

Las medidas de este Real Decreto-ley centran sus esfuerzos en la preservación del tejido empresarial y de los autónomos de nuestro país. Por ello, además de las medidas anteriores citadas, se suman otras dirigidas a permitir la viabilidad de las empresas que están sufriendo un deterioro transitorio de sus indicadores de solvencia como consecuencia de la intensidad y duración de la caída de actividad extraordinaria generada por la pandemia.

A estas medidas, se suman otras que tienen como objetivo prorrogar otras ya adoptadas en normas anteriores y que han demostrado su efectividad.

Los motivos de oportunidad que acaban de exponerse demuestran que, en ningún caso, el presente Real Decreto-ley constituye un supuesto de uso abusivo o arbitrario de este instrumento constitucional (SSTC 61/2018, de 7 de junio, FJ 4; 100/2012, de 8 de mayo, FJ 8; 237/2012, de 13 de diciembre, FJ 4; 39/2013, de 14 de febrero, FJ 5). Al contrario, todas las razones expuestas justifican amplia y razonadamente la adopción de la presente norma. A tal fin, la Sentencia del Tribunal Constitucional de 28 de enero de 2021 (recurso de inconstitucionalidad núm. 2577-2020) es clara cuando afirma que la doctrina constitucional ha establecido que «la valoración de la extraordinaria y urgente necesidad de una medida puede ser independiente de su imprevisibilidad e, incluso, de que tenga su origen en la previa inactividad del propio Gobierno siempre que concurra efectivamente la excepcionalidad de la situación» (STC 1/2012, de 13 de enero, FJ 6), pues «lo que aquí debe importar no es tanto la causa de las circunstancias que justifican la legislación de urgencia cuanto el hecho de que tales circunstancias efectivamente concurran» (SSTC 1/2002, de 17 de enero, FJ 6, y 68/2007, de 28 de marzo, FJ 8).

Debe señalarse también que este Real Decreto-ley no afecta al ordenamiento de las instituciones básicas del Estado, a los derechos, deberes y libertades de los ciudadanos regulados en el Título I de la Constitución Española, al régimen de las Comunidades Autónomas ni al Derecho electoral general.

Por lo demás, este Real Decreto-ley se adecua a los principios de buena regulación previstos en el artículo 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

De este modo, se cumple con el principio de necesidad que ha quedado plenamente justificado. Igualmente, se da cumplimiento a los principios de seguridad jurídica, proporcionalidad y eficacia, destacándose que las medidas que incorpora son congruentes con el ordenamiento jurídico e incorporan la mejor alternativa posible dada la situación de excepcionalidad, al contener la regulación necesaria e imprescindible para la consecución de los objetivos previamente mencionados.

En cuanto al principio de transparencia, dado que se trata de un real decreto-ley, su tramitación se encuentra exenta de consulta pública previa y de los trámites de audiencia e información públicas, conforme el artículo 26.11 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.

Finalmente, respecto al principio de eficiencia, no se imponen más cargas que las estrictamente necesarias.

El presente Real Decreto-ley consta de un preámbulo y una parte dispositiva, estructurada en 17 artículos, 7 disposiciones adicionales, 2 disposiciones transitorias, una disposición derogatoria única, 11 disposiciones finales y dos Anexos, y se dicta al amparo de lo dispuesto en el artículo 149.1.1.<sup>a</sup>, 6.<sup>a</sup>, 8.<sup>a</sup>, 10.<sup>a</sup>, 11.<sup>a</sup>, 13.<sup>a</sup> y 14.<sup>a</sup> de la Constitución, que atribuye al Estado la competencia exclusiva sobre las condiciones básicas que garanticen la igualdad de todos los españoles en el ejercicio de los derechos y en el cumplimiento de los deberes constitucionales; la legislación mercantil, procesal y civil; el régimen aduanero y arancelario; comercio exterior; bases de la ordenación del crédito, banca y seguros; bases y coordinación de la planificación general de la actividad económica; y de Hacienda general.

**BOE — Nº 66 — 18/03/2021 — (IRPF, IP) —**



**ORDEN HAC/248/2021, DE 16 DE MARZO, POR LA QUE SE APRUEBAN LOS MODELOS DE DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS Y DEL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO, EJERCICIO 2020, SE DETERMINAN EL LUGAR, FORMA Y PLAZOS DE PRESENTACIÓN, DE LOS MISMOS, SE ESTABLECEN LOS PROCEDIMIENTOS DE OBTENCIÓN, MODIFICACIÓN, CONFIRMACIÓN Y PRESENTACIÓN DEL BORRADOR DE DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS, Y SE DETERMINAN LAS CONDICIONES GENERALES Y EL PROCEDIMIENTO PARA LA PRESENTACIÓN DE AMBOS POR MEDIOS TELEMÁTICOS O TELEFÓNICOS.**

La regulación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se contiene fundamentalmente en 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, y en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo.

Los contribuyentes que, de acuerdo con lo dispuesto en los apartados 1, 2, 3 y 4 del artículo 96 de la citada Ley 35/2006 estén obligados a declarar por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al tiempo de presentar su declaración, deberán determinar la deuda tributaria correspondiente e ingresarla, en su caso, en el lugar, forma y plazos determinados por el Ministro de Economía y Hacienda, conforme dispone el artículo 97 de la Ley 35/2006.

Sin perjuicio de lo anterior, para contribuyentes no obligados a declarar, aunque no les resulte exigible la presentación de una declaración con resultado a ingresar, sí están obligados, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 65 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a la presentación de la correspondiente declaración, cuando soliciten la devolución derivada de la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas



Físicas que, en su caso, les corresponda, precisándose en el artículo 66.1 del citado Reglamento que, en estos casos, la liquidación provisional que pueda practicar la Administración tributaria no podrá implicar a cargo del contribuyente no obligado a presentar declaración ninguna obligación distinta de la restitución de lo previamente devuelto más el interés de demora a que se refiere el artículo 26.6 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Para determinar el importe de la devolución que proceda realizar a estos contribuyentes no obligados a declarar, deben tenerse en cuenta, además de los pagos a cuenta efectuados, la deducción por maternidad y las deducciones por familia numerosa, por personas con discapacidad a cargo o por ascendiente separado legalmente con dos hijos o sin vínculo matrimonial que, en su caso, correspondan a cada uno de ellos.

En cuanto a la deducción por maternidad, cuando se tenga derecho al incremento por gastos por la custodia del hijo menor de tres años en guarderías o centros educativos autorizados o cuando el importe de los pagos anticipados de la deducción por maternidad percibidos sea inferior al de la deducción correspondiente, la regularización que proceda debe efectuarla el contribuyente en la correspondiente declaración por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. En caso contrario, es decir, cuando el importe de los pagos anticipados percibidos sea superior al de la deducción por maternidad y no se tenga derecho al incremento, no es preciso que los contribuyentes no obligados a declarar procedan al suministro de información adicional al realizado en la solicitud del abono anticipado de esta deducción y, en su caso, en la comunicación de variaciones que afecten a dicho abono anticipado, puesto que la Administración tributaria, al disponer de los antecedentes precisos y de los datos necesarios, procederá a efectuar de oficio la regularización que, en cada caso, proceda.

Respecto a las deducciones por familia numerosa, personas con discapacidad a cargo o por ascendiente con dos hijos separado legalmente o sin vínculo matrimonial, de acuerdo con lo establecido en el artículo 60 bis, apartado 4.3.º, del Reglamento del Impuesto, los contribuyentes no obligados a declarar que hayan percibido indebidamente el abono anticipado de las deducciones reguladas en el artículo 81 bis de la Ley del Impuesto deberán regularizar su situación tributaria mediante el ingreso de las cantidades percibidas en exceso, a través del modelo 122 para la regularización de la deducción por familia numerosa, por personas con discapacidad a cargo o por ascendiente separado legalmente o sin vínculo matrimonial. Si el importe de los pagos anticipados de las deducciones por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo percibidos por un contribuyente no obligado a declarar fuese inferior al de la deducción correspondiente, la regularización que proceda debe efectuarla el contribuyente en la correspondiente declaración por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En relación con las deducciones a que se refiere el párrafo anterior, los descendientes, ascendientes o cónyuge con discapacidad que se relacionen en las deducciones por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo deberán disponer de número de identificación fiscal (NIF).

Por lo que respecta a la configuración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como un impuesto cedido parcialmente a las Comunidades Autónomas, el 1 de enero de 2010 entraron en vigor, en virtud de lo establecido en la disposición final quinta de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, las competencias normativas atribuidas a las citadas Comunidades Autónomas en su artículo 46 y las modificaciones introducidas por la disposición final segunda de la misma en la normativa del impuesto para adecuarlo al porcentaje del 50 por ciento de participación de las Comunidades Autónomas en este impuesto.

El artículo 46 de la mencionada Ley 22/2009, de 18 de diciembre, con los requisitos y condiciones en el mismo establecidos, otorga a las Comunidades Autónomas competencias normativas sobre el importe del mínimo personal y familiar aplicable para el cálculo del gravamen autonómico; sobre la escala autonómica aplicable a la base liquidable general; sobre las deducciones en la cuota íntegra autonómica por circunstancias personales y familiares, por inversiones no empresariales, por aplicación de renta y por subvenciones y ayudas públicas no exentas que se perciban de la Comunidad Autónoma y sobre aumentos o disminuciones en los porcentajes de deducción por inversión en vivienda habitual, a que se refiere el apartado 2 del artículo 78 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012. El comentario y explicación del contenido de la normativa de las Comunidades Autónomas de régimen común que regula los aspectos indicados puede consultarse en el Manual práctico de Renta 2020 y la normativa en el portal de fiscalidad autonómica y local, al que es posible acceder desde el apartado de enlaces de interés de la página inicial de la web de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en la dirección electrónica <https://www.agaciatributaria.es>.

En relación con el Impuesto sobre el Patrimonio, que también se configura como un impuesto cedido parcialmente a las Comunidades Autónomas, y cuya legislación básica se contiene en la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, debe recordarse que fue materialmente exigible hasta la entrada en vigor de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre, por la que se suprime el gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio, se generaliza el sistema de devolución mensual en el Impuesto sobre el Valor Añadido y se introducen otras modificaciones en la normativa tributaria, norma que, sin derogar el impuesto, eliminó la obligación efectiva de contribuir por el mismo con efectos desde el 1 de enero de 2008.

Posteriormente, el Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre, por el que se restablece el Impuesto sobre el Patrimonio, reactivó la exigibilidad de dicho impuesto con carácter temporal y exclusivamente para los ejercicios 2011 y 2012, si bien las leyes de presupuestos de los ejercicios posteriores prorrogaron su exigibilidad. Para el ejercicio 2020, la prórroga se ha establecido en el Real Decreto-ley 18/2019, de 27 de diciembre, por el que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria, catastral y de seguridad social.

Respecto de las competencias normativas de las Comunidades Autónomas de régimen común en este impuesto, el alcance de las mismas se establece en el artículo 47 de la Ley 22/2009 anteriormente citada, de acuerdo con el cual las Comunidades Autónomas de régimen común pueden asumir competencias normativas sobre el mínimo exento, el tipo de gravamen y las deducciones y bonificaciones de la cuota, que serán compatibles con las establecidas en la normativa estatal y no podrán suponer una modificación de las mismas. Por su parte, la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de Protección Patrimonial de las Personas con Discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la Normativa Tributaria con esta finalidad, establece en su disposición adicional segunda que las Comunidades Autónomas podrán declarar la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio de los bienes y derechos integrantes del patrimonio protegido de las personas con discapacidad.

Haciendo uso de las competencias normativas atribuidas por la citada Ley 22/2009, las Comunidades Autónomas de régimen común han regulado, con efectos para el ejercicio 2020, las cuantías del mínimo exento, las escalas de tipos de gravamen o las deducciones y bonificaciones de la cuota, a que se refieren los artículos 28.º, 30 y 33.º de la Ley 19/1991, de 6 de junio, que resultarán de aplicación a los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Patrimonio residentes en sus respectivos territorios. El comentario y explicación del contenido de la normativa de las Comunidades Autónomas de régimen común que regula los aspectos indicados puede consultarse en el Manual práctico Patrimonio 2020 y la normativa en el portal de fiscalidad autonómica y local, al que es posible acceder desde el apartado de enlaces de interés de la página inicial de la web de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en la dirección electrónica <https://www.agaciatributaria.es>.

Respecto del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los apartados 5 y 6 del citado artículo 96 de la Ley 35/2006 y el apartado 5 del artículo 61 del Reglamento del Impuesto disponen que la declaración se efectuará en la forma, plazos e impresos que establezca el Ministro de Economía y Hacienda, quien podrá aprobar la utilización de modalidades simplificadas o especiales de declaración y determinar los lugares de presentación de las mismas, los documentos y justificantes que deben acompañarlas, así como los supuestos y condiciones para la presentación de las declaraciones por medios telemáticos. Respecto del Impuesto sobre el Patrimonio, el artículo 38 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, dispone que la declaración se efectuará



en la forma, plazos y modelos que establezca el titular del Ministerio de Economía y Hacienda, que podrá establecer los supuestos y condiciones de presentación de las declaraciones por medios telemáticos.

En cumplimiento de estas habilitaciones normativas, se procede a la aprobación de los modelos de declaración de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre el Patrimonio que deben utilizar tanto los contribuyentes obligados a declarar en el ejercicio 2020 por uno, otro o ambos impuestos, como los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no obligados a declarar que soliciten la devolución derivada de la normativa del citado tributo que, en su caso, les corresponda.

A este respecto, el modelo de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que se aprueba en la presente orden da respuesta a lo establecido en el artículo 46.5 de la Ley 22/2009, de 18 diciembre, en cuya virtud los modelos de declaración por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas serán únicos, si bien en ellos deberán figurar debidamente diferenciados los aspectos autonómicos, con el fin de hacer visible el carácter cedido del impuesto. Así, el modelo de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aprobado deberá ser utilizado por todos los contribuyentes, cualquiera que sea la Comunidad Autónoma de régimen común en la que hayan tenido su residencia en el ejercicio 2020, tanto si resultan obligados a declarar como si no lo están y solicitan la devolución derivada de la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que, en su caso, les corresponda.

En cuanto al modelo de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2020, la situación de emergencia de salud pública provocada por el COVID-19 durante 2020 ha determinado que las medidas normativas adoptadas se hayan orientado básicamente al plano sanitario, económico y social. Esta necesidad de hacer frente a la situación excepcional que estamos viviendo con la pandemia del COVID-19 junto a la prórroga de los Presupuestos Generales del Estado de 2018, ha supuesto que, en el ámbito del IRPF, no se hayan producido novedades destacables desde el punto de vista jurídico que afecten al modelo de declaración.

Así, se mantiene la identificación del domicilio fiscal del contribuyente introducida en 2019, que permite, de forma sencilla e intuitiva, identificar o ratificar el último domicilio fiscal disponible en la base de datos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria o, en su caso, modificarlo.

En relación con los rendimientos de capital inmobiliario, como consecuencia de las modificaciones introducidas en el modelo del impuesto correspondiente al ejercicio 2019, se mejora notablemente la información que se pone a disposición del contribuyente, lo que sin duda facilitará la cumplimentación de este apartado de la declaración. Esta mejora es especialmente notable en el caso del cálculo de la amortización, principal gasto deducible cuando el bien inmueble haya estado arrendado durante el ejercicio. Se mostrará al contribuyente la información cumplimentada en la declaración del ejercicio anterior y le permitirá trasladarla a la declaración del ejercicio 2020, en su caso modificarla, y calculará sin más operaciones, el importe de la amortización deducible.

Como novedad muy destacable en este ejercicio 2020, en el apartado de rendimientos de actividades económicas en estimación directa, con carácter voluntario se permite por primera vez que los contribuyentes puedan trasladar los importes consignados en los libros registro del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de forma agregada, a las correspondientes casillas de este apartado del modelo.

Este traslado quedará supeditado técnicamente a que el formato de los libros sea el formato tipo de libros registros publicados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria en su página web. Este formato, tal y como se indicó en la exposición de motivos de la Orden HAC/773/2019, de 28 de junio, por la que se regula la llevanza de los libros registro en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se estableció con la finalidad de asistir al contribuyente en el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales registrales y darle seguridad jurídica y certeza en el contenido mínimo que pueda exigirse sobre los mismos. En este sentido, esta opción supone un paso más en la asistencia a los contribuyentes que realizan actividades económicas, así como en la simplificación de la cumplimentación del modelo.

De esta forma, los contribuyentes que realicen actividades económicas y estén obligados a llevar libros registro de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 68 del Reglamento del impuesto, podrán trasladar los importes de las operaciones consignadas en el Libro registro de ventas e ingresos y en el Libro registro de compras y gastos a las casillas correspondientes de su declaración, facilitando la cumplimentación de este apartado. Es decir, el traslado de los importes consignados en los Libros Registro anteriores se efectúa exclusivamente con la finalidad de cumplimentar las casillas correspondientes del modelo de declaración, sin que ello suponga ni la conservación del contenido de los citados libros registros ni la aportación de los mismos a la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Estas modificaciones están en línea con los objetivos generales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de reducir las cargas fiscales indirectas, mejorar la asistencia al contribuyente, limitar, en la medida de lo posible, los requerimientos a los contribuyentes y, en último término, lograr una Administración tributaria más eficiente.

En lo referente a las deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial en actividades económicas, se incluye una nueva casilla en el anexo A.2 de la declaración, dentro del apartado «Reserva de Inversiones en Canarias», para ampliar un año el plazo para efectuar la materialización de la reserva para inversiones en Canarias dotada con cargo a los beneficios obtenidos en períodos impositivos iniciados en el año 2016, de acuerdo con lo dispuesto en la disposición transitoria octava en la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, que introduce el 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.

Además, como se viene haciendo en ejercicios anteriores, se modifica el anexo A.3 de la declaración, dentro del apartado «Deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial», para actualizar los eventos que tienen la consideración de acontecimientos de excepcional interés público a los efectos de lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo en el ejercicio 2020.

Por lo que se refiere a las deducciones autonómicas, en los anexos B.1, B.2, B.3, B.4, B.5, B.6, B.7 y B.8, se han efectuado las necesarias modificaciones en el modelo de declaración para recoger las vigentes para el ejercicio 2020.

Por otra parte, en 2020, al igual que los años anteriores, todos los contribuyentes, cualquiera que sea la naturaleza de las rentas obtenidas, podrán obtener el borrador de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a través del Servicio de tramitación del borrador/declaración (Renta WEB), tras aportar, en su caso, determinada información que les será solicitada al efecto, u otra información que el contribuyente pudiera incorporar.

Se ha de destacar también que, como todos los años, la presente orden regula los procedimientos de obtención del borrador de declaración, así como el procedimiento de modificación del borrador previamente obtenido y el de confirmación y presentación del mismo por el contribuyente. Los contribuyentes podrán acceder a su borrador y a sus datos fiscales, desde el primer día de la campaña de renta, a través del Servicio de tramitación del borrador/declaración, utilizando alguno de los sistemas de identificación descritos en el artículo 15.4, es decir, con certificado electrónico reconocido, «Cl@ve PIN» o con el número de referencia, desde donde podrán confirmarlo y presentarlo o, en su caso, modificarlo, confirmarlo y presentarlo. Asimismo, en los supuestos en los que sea necesario aportar determinada información para finalizar la elaboración del borrador, una vez aportada la misma, los contribuyentes podrán obtener el borrador a través del Servicio de tramitación del borrador/declaración.

En cuanto a la obtención del número de referencia, los contribuyentes deberán comunicar su número de identificación fiscal (NIF), la fecha de expedición o de caducidad de su documento nacional de identidad (DNI) según los casos, y el importe de la casilla 505 de la declaración del Impuesto sobre la



Renta de las Personas Físicas correspondiente al ejercicio 2019, «Base liquidable general sometida a gravamen», salvo que se trate de un contribuyente no declarante el año inmediato anterior, en cuyo caso se deberá aportar un código internacional de cuenta bancaria española (IBAN) en el que figure el contribuyente como titular.

En el caso de contribuyentes con número de identidad de extranjero (NIE), deberán aportar el número de soporte de este documento; en el caso de que el número de identificación fiscal (NIF) comience con las letras K, L, M y en determinados supuestos de NIF permanentes deberá comunicarse la fecha de nacimiento.

Respecto a la presentación de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, este año al igual que el año anterior, la declaración deberá presentarse por medios electrónicos a través de Internet, en la Sede Electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a través del teléfono, o en las oficinas de la Agencia Estatal de Administración Tributaria previa solicitud de cita, así como en las oficinas habilitadas por las Comunidades Autónomas, ciudades con Estatuto de Autonomía y Entidades Locales para la confirmación del borrador de declaración. Si la declaración resultara a ingresar, el contribuyente podrá domiciliar el ingreso, ingresar obteniendo un número de referencia completo (NRC) de su entidad bancaria o bien podrá efectuar el pago a través de un documento para el ingreso en una entidad colaboradora que deberá imprimir y proceder a efectuar dicho ingreso.

Con el propósito de seguir facilitando a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, y como en años anteriores, se regula el fraccionamiento del pago resultante de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con las especialidades previstas en el artículo 62.2 del Reglamento del impuesto.

En cuanto a la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio, el modelo que se aprueba en la presente orden reproduce la misma estructura de contenidos de la declaración del ejercicio 2019, manteniendo la simplificación de los elementos formales encaminada a facilitar su tratamiento en los procesos informáticos relacionados con la generación de los ficheros electrónicos para la presentación electrónica de las declaraciones y con la obtención de copias electrónicas de las mismas.

Se mantiene como forma de presentación exclusiva de las declaraciones del Impuesto sobre Patrimonio la presentación electrónica a través de Internet y se permite que dicha presentación se pueda realizar utilizando alguno de los sistemas de identificación descritos en artículo 15.4, teniendo en cuenta la habilitación conferida al titular del Ministerio de Economía y Hacienda en el artículo 38 de la Ley 19/1991, reguladora del Impuesto, para establecer los supuestos y condiciones de presentación de las declaraciones por medios telemáticos, y atendiendo a la especial capacidad económica puesta de manifiesto por los sujetos pasivos obligados a declarar por este impuesto.

De acuerdo con lo dispuesto en la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, la elaboración de esta orden se ha efectuado de acuerdo con los principios de necesidad, eficacia, proporcionalidad, seguridad jurídica, transparencia y eficiencia.

Se cumplen los principios de necesidad y eficacia jurídica por ser desarrollo de normas legales y reglamentarias y el instrumento adecuado para dicho desarrollo.

Se cumple también el principio de proporcionalidad al contener la regulación necesaria para conseguir los objetivos que justifican su aprobación.

Respecto al principio de seguridad jurídica, se ha garantizado la coherencia del texto con el resto del ordenamiento jurídico nacional, generando un marco normativo estable, predecible, integrado, claro y de certidumbre que facilita su conocimiento y comprensión y, en consecuencia, la actuación y toma de decisiones de los diferentes sujetos afectados sin introducción de cargas administrativas innecesarias.

El principio de transparencia, sin perjuicio de su publicación oficial en el «Boletín Oficial del Estado», se ha garantizado mediante la publicación del proyecto de orden y su correspondiente Memoria económica en la página web del Ministerio de Hacienda, a efectos de que pudieran ser conocidos dichos textos en el trámite de audiencia e información pública por todos los ciudadanos.

Por último, en relación con el principio de eficiencia se ha procurado que la norma genere las menores cargas administrativas para los ciudadanos, así como los menores costes indirectos, fomentando el uso racional de los recursos públicos y el pleno respeto a los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.