

LOS PLAZOS PARA INTERPONER RECURSOS Y
DE DETERMINADOS PROCEDIMIENTOS Y ACTOS
TRIBUTARIOS DURANTE EL ESTADO DE ALARMA

*THE DEADLINES TO FILE RESOURCE AND CERTAIN TAX
PROCEDURES AND ACTS DURING THE STATE OF ALARM*

Actualidad Jurídica Iberoamericana N° 12 bis, mayo 2020, ISSN: 2386-4567, pp. 926-933

Fernando
HERNÁNDEZ
y Vicente
GOMAR

ARTÍCULO RECIBIDO: 27 de abril de 2020
ARTÍCULO APROBADO: 10 de mayo de 2020

RESUMEN: El Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, declaró el estado de alarma como consecuencia del COVID-19. A partir de esta declaración se han sucedido un conjunto de reales decretos-ley que han introducido en el ordenamiento financiero una serie de cambios para adaptar las obligaciones tributarias a la situación de crisis sanitaria. En este sentido, se han modificado los plazos para interponer recursos, las formas y plazos de presentación y pago de declaraciones y autoliquidaciones, así como determinados procedimientos y actos mientras dure este régimen excepcional. En este estudio vamos a analizar la adopción de estas medidas y su acomodo en el Derecho Tributario.

PALABRAS CLAVE: Plazos tributarios; recursos; declaraciones tributarias; procedimientos; estado de alarma.

ABSTRACT: *Royal Decree 463/2020, of March 14, declared the state of alarm as a consequence of COVID-19. From this declaration, a series of royal decree-laws have followed one another that have introduced a series of changes in the financial system to adapt the tax obligations to the health crisis situation. In this sense, the deadlines for filing resource, the forms and deadlines for filing and paying declarations and self-settlement have been modified, as well as certain procedures and acts while this exceptional regime lasts. In this study we are going to analyze the adoption of these measures and their accommodation in Tax Law.*

KEY WORDS: *Tax deadlines; resources; tax returns; procedures; alarm status.*

1. El pasado 14 de marzo se publicó en el BOE el Real Decreto 463/2020, por el que se declaraba el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19. A raíz de la declaración de este régimen excepcional, se dictaron una serie de reales decretos-ley que desplegaron medidas sobre varias obligaciones y procedimientos tributarios.

El real decreto-ley es un instrumento jurídico avalado por el Tribunal Constitucional para adoptar medidas de carácter económico siempre que se den motivaciones de urgencia o necesidad, entendiéndose como tal, el retraso en la dotación de ciertas medidas que, por el cauce normativo ordinario, podrían generar algún perjuicio por la demora en su tramitación. No cabe duda de que la situación actual que afronta nuestro País por la declaración de emergencia de salud pública de relevancia internacional, junto con la reciente declaración del estado de alarma, ponen de manifiesto la concurrencia de adoptar diversas medidas económicas y tributarias dada la justificación de la extraordinaria urgencia y necesidad.

Este escenario ha dado lugar, como hemos expuesto anteriormente, a la aprobación y publicación de los siguientes instrumentos normativos que reproducimos indicando el precepto que afecta al ámbito fiscal:

Real Decreto-ley 7/2020, de 13 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes para responder al impacto económico del COVID-19 (artículo 14, aplazamiento de deudas tributarias)

Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19 (disposición adicional tercera, suspensión de plazos administrativos; y disposición adicional cuarta, suspensión de plazos de prescripción y caducidad).

Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19 (artículo 33, suspensión de plazos en el ámbito tributario)

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

• **Fernando Hernández Guijarro**

Fernando Hernández Guijarro: Profesor de Derecho Tributario, Universitat Politècnica de València. Correo electrónico: fdo_hernandez@yahoo.es

• **Vicente Gomar Giner**

Vicente Gomar Giner: Abogado y economista, Asociado Senior en Grant Thornton. Correo electrónico: vicentegomar@hotmail.com

al COVID-19 (artículo 52, aplazamiento de deudas derivadas de declaraciones aduaneras; disposición adicional octava, ampliación del plazo para recurrir; y disposición adicional novena, aplicación 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 a determinados procedimientos y actos)

Real Decreto-ley 14/2020, de 14 de abril, por el que se extiende el plazo para la presentación e ingreso de determinadas declaraciones y autoliquidaciones tributarias (artículo único).

A continuación, vamos a exponer las principales modificaciones introducidas por estas normas en lo que a plazos y procedimientos se refiere.

2. Por una parte se extiende el plazo para la presentación e ingreso de determinadas declaraciones y autoliquidaciones tributarias, concretamente, se han ampliado hasta el 20 de mayo los plazos de presentación e ingreso de las declaraciones y autoliquidaciones tributarias cuyo vencimiento se produzca a partir del día 15 de abril y hasta el día 20 de mayo de 2020 para determinados obligados tributarios. También se ha modificado la forma de presentación de declaraciones en formato pdf que antes se presentaban en las oficinas de la AEAT o entidades colaboradoras. Todo ello ante el cierre de las oficinas de la Agencia Tributaria derivado de la situación de estado de alarma (Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo) que imposibilita la presentación de dichas declaraciones de manera presencial.

3. Por lo que respecta a los plazos para interponer recursos y de los procedimientos tributarios la disposición adicional octava y novena 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 al COVID-19, establecen las siguientes prescripciones sobre los plazos que afectan a:

a) Ampliación del plazo para recurrir; el cómputo del plazo para interponer recursos en vía administrativa o para instar cualesquiera otros procedimientos de impugnación, reclamación, conciliación, mediación y arbitraje que los sustituyan de acuerdo con lo previsto en las leyes, en cualquier procedimiento del que puedan derivarse efectos desfavorables o de gravamen para el interesado, se computará desde el día hábil siguiente a la fecha de finalización de la declaración del estado de alarma, con independencia del tiempo que hubiera transcurrido desde la notificación de la actuación administrativa objeto de recurso o impugnación con

anterioridad a la declaración del estado de alarma. Lo anterior se entiende sin perjuicio de la eficacia y ejecutividad del acto administrativo objeto de recurso o impugnación.

En particular, en el ámbito tributario, desde la entrada en vigor del Real Decreto 463/2020 de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, hasta el 30 de abril de 2020, el plazo para interponer recursos de reposición o reclamaciones económico administrativas que se rijan por la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y sus reglamentos de desarrollo empezará a contarse desde el 30 de abril de 2020 y se aplicará tanto en los supuestos donde se hubiera iniciado el plazo para recurrir de un mes a contar desde el día siguiente a la notificación del acto o resolución impugnada y no hubiese finalizado el citado plazo el 13 de marzo de 2020, como en los supuestos donde no se hubiere notificado todavía el acto administrativo o resolución objeto de recurso o reclamación. Idéntica medida será aplicable a los recursos de reposición y reclamaciones que, en el ámbito tributario, se regulan en el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

b) Plazos de determinados procedimientos y actos; el período comprendido desde la entrada en vigor del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, hasta el 30 de abril de 2020 no computará a efectos de la duración máxima del plazo para la ejecución de las resoluciones de órganos económico-administrativos.

También, desde la entrada en vigor del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, hasta el 30 de abril de 2020 quedan suspendidos los plazos de prescripción y caducidad de cualesquiera acciones y derechos contemplados en la normativa tributaria.

Lo previsto en los párrafos anteriores será de aplicación a los procedimientos, actuaciones y trámites que se rijan por lo establecido en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y sus reglamentos desarrollo y que sean realizados y tramitados por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, del Ministerio de Hacienda, o por las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas y de las Entidades Locales, así como, en el caso de estas últimas, a los que se rijan por el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

4. Interesa ahora centrarse en lo previsto para los plazos de prescripción y caducidad dado que durante el estado de alarma ha sido regulado por varias normas. Por un lado, el propio Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, de declaración de estado de alarma, estableció en su disposición adicional cuarta denominada “suspensión de plazos de prescripción y caducidad” que “los plazos de prescripción y caducidad de cualesquiera acciones y derechos quedarán suspendidos durante el plazo de vigencia del estado de alarma y, en su caso, de las prórrogas que se adoptaren”. Y posteriormente, el Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, en su artículo 33, acordó la suspensión de plazos en el ámbito tributario.

El artículo antes citado estableció que el período comprendido desde la entrada en vigor del citado real decreto-ley hasta el 30 de abril de 2020 no computará a efectos de la duración máxima de los procedimientos de aplicación de los tributos, sancionadores y de revisión tramitados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, si bien durante dicho período podrá la Administración impulsar, ordenar y realizar los trámites imprescindibles. Además, tampoco computará los plazos a los efectos de la prescripción del derecho para determinar la deuda tributaria prevista en el artículo 66 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, ni a efectos de los plazos de caducidad.

5. Sobre los plazos de prescripción y caducidad, hay recordar que son instituciones jurídicas distintas. La caducidad, a diferencia de la prescripción, se proyecta sobre el derecho al procedimiento y sobre el derecho material o sustantivo que se cuestiona en una instancia administrativa o jurisdiccional. Todo ello a diferencia de la prescripción que sólo despliega efectos sobre el derecho material o sustantivo. Y su establecimiento en el Derecho Tributario está reservado a la Ley. A tal efecto, el artículo 8.f) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece que se regulará en todo caso por Ley “el establecimiento y modificación de los plazos de prescripción y caducidad, así como de las causas de interrupción del cómputo de los plazos de prescripción”.

6. Por todo ello, entendemos que la previsión de suspensión de los plazos de prescripción y caducidad de cualesquier acción y derecho durante el plazo de vigencia del estado de alarma y, en su caso, de las prórrogas que se adoptaren, que estableció el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, de estado de alarma, era inaplicable al Derecho Tributario por contravenir la reserva de ley prevista en el artículo 8.f) de la Ley General Tributaria.

Dicho lo anterior, el Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, intentó subsanar dicho vicio y declaró, como hemos visto, la citada suspensión con la siguiente literalidad "desde la entrada en vigor del presente real decreto-ley hasta el 30 de abril de 2020", por lo que aún dejaba un vacío legal que iba, desde la entrada en vigor del Real Decreto del estado de alarma (14-03-2020), hasta la entrada en vigor del citado Real Decreto-ley (18-03-2020). Por ello, finalmente, el Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, vino a corregir toda esta sucesión de incorrecciones al establecer de forma clara y contundente que, desde la entrada en vigor del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, y hasta el 30 de abril de 2020, quedaban suspendidos los plazos de prescripción y caducidad de cualesquiera acciones y derechos contemplados en la normativa tributaria.

Este último real decreto-ley, norma con rango legal, dejó cubierta correctamente la suspensión de todos los plazos de caducidad y prescripción de derechos y acciones tributarias desde la entrada en vigor del estado de alarma, en fecha 14 de marzo, hasta el 30 de abril de 2020. Y aunque la aplicación del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, haya establecido efectos retroactivos, y dicha circunstancia está muy limitada en el Derecho Tributario, entendemos que, en este supuesto, no afecta a los elementos del tributo que quedan sujetos a la prohibición de la retroacción de efectos legales.

