

PRESENTACIÓN E INGRESO DE DETERMINADAS
DECLARACIONES Y AUTOLIQUIDACIONES TRIBUTARIAS
DURANTE EL ESTADO DE ALARMA

*SUBMISSION AND PAYMENT OF CERTAIN TAX RETURNS DURING
THE STATE OF ALERT*

Actualidad Jurídica Iberoamericana N° 12 bis, mayo 2020, ISSN: 2386-4567, pp. 934-941

Vicente
GOMAR y
Fernando
HERNÁNDEZ

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

RESUMEN: Desde la declaración del estado de alarma como consecuencia de la crisis sanitaria provocada por el COVID-19, han sido aprobados numerosos reales decretos. Entre ellos, uno de los principales desde la perspectiva tributaria es el Real Decreto-ley 14/2020, en virtud del cual se ampliaba el plazo de presentación e ingreso de numerosos tributos, destacando, entre otros, el IVA y el IS. Además, las comunidades autónomas también han aprobado medidas relativas a la ampliación del plazo de presentación e ingreso de los tributos respecto de los que tienen atribuidas competencias.

PALABRAS CLAVE: Declaraciones tributarias; autoliquidaciones tributarias; ampliación plazo; estado de alarma; aplazamiento; fraccionamiento; comunidades autónomas.

ABSTRACT: *Since the declaration of the State of Alarm because of the health crisis caused by COVID-19, several Royal Decrees have been entering into force. From a tax perspective, one of the most important is the Royal Decree-Law 14/2020, which extended the deadline for submitting and paying some taxes, such as VAT and CIT. Moreover, the Spanish autonomous regions have approved some extensions for their taxes.*

KEY WORDS: *Tax returns, extension; state of alarm; deferment of payment; payment in instalments; autonomous region.*

1. Debido a la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19 en España, el día 14 de marzo de 2020 se publicó en el Boletín Oficial del Estado (BOE) el Real Decreto 463/2020, de la misma fecha, con efectos ya desde ese mismo día, por el que se declaraba el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

En este Real Decreto se regulaba la suspensión de los plazos administrativos, así como los plazos de caducidad y prescripción. Además, se preveía el cierre de oficinas de la Administración Tributaria para atención presencial. Respecto a la suspensión de los plazos de caducidad y prescripción, en base a la Resolución de 15 de marzo de 2020 de la Dirección General de los Registros y del Notariado, esta suspensión también resultaba aplicable a los registros de la propiedad, mercantiles y bienes muebles.

Tras dicho Real Decreto 463/2020, se han aprobado varios reales decretos adicionales, mediante los cuales se han ido adoptando nuevas medidas en función del avance de la crisis sanitaria. Además, las Comunidades Autónomas también han aprobado normativas propias, principalmente por medio de Decreto-ley y por medio de Órdenes.

2. En primer lugar, conviene distinguir entre el concepto de declaración tributaria y de autoliquidación tributaria.

Por una parte, la declaración tributaria, regulada en el artículo 119 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), surge a través de un documento presentado por el obligado tributario ante la Administración, en el que manifiesta la realización de un hecho relevante para la aplicación de los tributos, para que sea la Administración tributaria la que, en su caso, realice la liquidación de la obligación tributaria correspondiente.

Ello no significa que el obligado tributario, a través de dicha declaración, acepte o reconozca una obligación tributaria, sino que únicamente manifiesta la realización

• **Vicente Gomar Giner**

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

• **Fernando Hernández Guijarro**

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

de dicho hecho relevante. Este hecho no tiene porqué conllevar necesariamente una liquidación tributaria por parte de la Administración, sino que puede tratarse, por ejemplo, de declaraciones censales o informativas.

Por otra parte, las autoliquidaciones, reguladas en el artículo 120 de la LGT, son declaraciones en las que los obligados tributarios, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar.

Por tanto, mediante la autoliquidación, el contribuyente no solo manifiesta la realización de un hecho relevante, sino que incluso realiza la liquidación del impuesto, determinando la deuda tributaria correspondiente.

3. Extensión del plazo para la presentación e ingreso de determinadas declaraciones y autoliquidaciones.

Entre las medidas urgentes aprobadas por el Gobierno para paliar la situación de crisis generada por el COVID-19, desde una perspectiva tributaria, conviene destacar a efectos de este análisis el Real Decreto-ley 14/2020, de 14 de abril, publicado en el BOE de 15 de abril de 2020, por el que se extiende el plazo para la presentación e ingreso de determinadas declaraciones y autoliquidaciones tributarias.

A partir de su entrada en vigor, el mismo día 15 de abril de 2020, los plazos de presentación e ingreso de las declaraciones y autoliquidaciones tributarias cuyo vencimiento se producía entre el 15 de abril y el 20 de mayo de 2020, se extienden automáticamente hasta el 20 de mayo de 2020.

En aquellos supuestos en que se optase por la domiciliación como método de pago, y cuyo plazo presentación voluntario inicial finalizaba el 15 de abril de 2020, la extensión del plazo de presentación de las autoliquidaciones se produce hasta el 15 de mayo de 2020.

En cualquier caso, la ampliación del plazo mencionado hasta el 20 de mayo, o 15 de mayo, de 2020, no resulta aplicable a todos los contribuyentes, sino únicamente a aquellos sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el año 2019 no superase los 600.000 euros. En el caso de que los obligados tributarios tengan la consideración de Administraciones Públicas, incluida la Seguridad Social,

los 600.000 euros mencionados hacen referencia al último presupuesto anual aprobado.

Tampoco pueden acogerse a esta extensión del plazo de presentación e ingreso de las declaraciones y autoliquidaciones tributarias los Grupos de Consolidación Fiscal ni los Grupos de IVA, con independencia del importe neto de la cifra de negocios en el primer caso, y del volumen de operaciones en el segundo.

Por último, tampoco resulta aplicable esta extensión de los plazos de presentación e ingreso de las declaraciones y autoliquidaciones tributarias a la presentación de declaraciones reguladas por el Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se aprueba el código aduanero de la Unión y/o por su normativa de desarrollo.

Respecto a las declaraciones y autoliquidaciones afectadas por este Real Decreto-ley 14/2020, y cuyo plazo de presentación y pago se extiende hasta el 20 de mayo, o 15 de mayo en caso de domiciliación del pago, de forma sumaria serían las siguientes:

Retenciones: modelos 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128

Pagos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas: modelos 130 y 131

Gravamen Especial de Premios de Lotería: 136, 230

Pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades: modelo 202

Impuesto sobre la Renta de No Residentes: modelos 210 y 216

Impuesto sobre el Valor Añadido: modelo 303, 349 y 380

Primas de seguros: modelo 430

Impuesto Especial sobre la electricidad: modelo 560

Declaración informativa trimestral de la cesión de uso de viviendas con fines turísticos: modelo 179.

Por tanto, en todos estos modelos, el plazo de presentación en periodo voluntario se extiende hasta el 20 de mayo de 2020, o hasta el 15 de mayo de 2020 si se opta por el pago por medio de la domiciliación.

Sin embargo, si bien esta cuestión está clara, no existe regulación expresa en el Real Decreto-ley 14/2020 sobre el ingreso de la deuda tributaria en aquellos casos en los que ya se habían presentado a la fecha de la entrada en vigor de dicho Real Decreto-ley las declaraciones o autoliquidaciones correspondientes. Por ello, surge la duda sobre cuándo se realiza el cargo en cuenta de estas declaraciones y autoliquidaciones.

Así pues, teniendo en cuenta que no existe regulación expresa en dicho Real Decreto-ley, debemos acudir la Orden EHA/1658/2009, de 12 de junio, por la que se establecen el procedimiento y las condiciones para la domiciliación del pago de determinadas deudas a través de cuentas abiertas en las Entidades de crédito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, concretamente a su artículo 5.2, en virtud del cual se determina que el cargo en cuenta del obligado al pago se realizará el día del vencimiento que en cada caso corresponda.

Por ello, teniendo en cuenta que el plazo voluntario de presentación de las declaraciones, incluyendo las declaraciones ya presentadas con carácter previo a la entrada en vigor de dicho Real Decreto-ley, finaliza el 20 de mayo, dicha fecha resulta aplicable también a las declaraciones ya presentadas.

4. Medidas autonómicas adoptadas sobre la ampliación del plazo de presentación voluntario de determinadas declaraciones o autoliquidaciones.

Con vistas a paliar los efectos económicos y empresariales de la crisis producida por el COVID-19, todas las comunidades autonómicas han adoptado medidas tendentes a facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, sobre aquellos impuestos en los que tienen competencias.

Si bien son medidas iniciales, y en función de cómo se desarrolle la crisis sanitaria del COVID-19 va a ser necesaria su adaptación, esta primera aproximación nos muestra la clara voluntad de las comunidades autónomas de facilitar el cumplimiento de determinadas obligaciones fiscales.

Así, las medidas adoptadas por las comunidades autónomas se han centrado principalmente en una ampliación del plazo para presentar las declaraciones del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados, principales impuestos sobre los que tienen competencias en este sentido.

Así, por ejemplo, respecto a estos impuestos, han ampliado el plazo en un mes las comunidades autónomas de Aragón, Baleares, Cantabria, Castilla La-Mancha, Castilla y León, Madrid, Comunidad Valenciana y La Rioja.

Por otra parte, mayor plazo incluso han ampliado las comunidades autónomas de Andalucía, Murcia y Extremadura, extendiendo el plazo tres meses, así como Galicia, que ha optado por ampliar dicho plazo hasta el 30 de junio. Canarias, por su parte, lo ha ampliado en dos meses.

Estos plazos son, evidentemente, de modo general, ya que hay excepciones previstas en las propias normas tendentes a limitar o, incluso, a extender en mayor medida dichos plazos. Además, algunas de estas comunidades, como Baleares o Extremadura, fijan incluso condiciones especiales para el fraccionamiento y aplazamiento de dichas deudas.

También se han ampliado los plazos relativos a los tributos sobre los juegos de azar, como ocurre en Aragón, Canarias, Cantabria, Castilla La Mancha, Madrid y la Comunidad Valenciana, siendo el plazo de ampliación más habitual el de un mes.

Además, aquellas comunidades autónomas que tienen atribuidas competencias en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), como Navarra y el País Vasco, o de impuestos equivalentes, tales como el Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación (IPSI) en Ceuta y Melilla y el Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) en Canarias, han adoptado ampliaciones de plazo para la presentación de las autoliquidaciones de dichos impuestos.

Por último, algunas comunidades autónomas también han aprobado ampliaciones en los plazos de presentación de algunos tributos más sectoriales, como el Impuesto sobre depósito de residuos y el Impuesto sobre instalación de máquinas recreativas en establecimientos de hostelería autorizados en la comunidad de Madrid, ampliándose el plazo en un mes, o el Impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos en Cataluña, cuyo plazo de presentación e ingreso de las autoliquidaciones correspondiente al periodo del 1 de octubre del 2019 al 31 de marzo del 2020 será entre los días 1 y 20 de octubre del 2020.

5. Con todo ello, podemos observar cómo se han aprobado una serie de medidas que permiten facilitar el cumplimiento de algunas obligaciones fiscales. Estas medidas son imprescindibles, ya que nos encontramos ante un bloqueo de la economía que ha provocado que una gran cantidad de contribuyentes hayan visto drásticamente reducidos sus beneficios y, sobre todo, su liquidez.

Sin embargo, estas medidas deberían haber sido aprobadas con mayor antelación, generando un clima de seguridad jurídica y de conocimiento de la realidad que rodea a los contribuyentes mucho más eficaz, sobre todo teniendo en cuenta que entre dichos impuestos se encontraban algunos de los impuestos más importantes del sistema fiscal español, y que afectan a un mayor número de contribuyentes, como el IVA y el Impuesto sobre Sociedades.

Un claro ejemplo de esta inseguridad jurídica se manifiesta en la fecha de entrada en vigor del propio Real Decreto-ley 14/2020, el cual ampliaba unos plazos tributarios que finalizaban el mismo día en que entraba en vigor dicho Real Decreto-ley. Así pues, mientras el plazo para presentar las declaraciones tributarias correspondientes a algunos de los tributos más importantes de nuestro sistema fiscal, como el IVA, si se optaba por domiciliar el pago, finalizaba el 15 de abril, hasta ese mismo día no se publicó en el BOE.

Esto es, los contribuyentes de dichos tributos desconocían, el día anterior a la finalización del plazo de presentación, si la ampliación del plazo se iba a producir y, en su caso, en qué condiciones. Y ello, retiramos, a pesar de la trascendencia de los tributos y del gran número de contribuyentes afectados por los mismos.

Por ello, es necesaria una mayor comprensión del entorno económico de los contribuyentes, debiendo la Administración dotar de un clima de seguridad jurídica a los mismos. De esta forma, los poderes públicos, cuya finalidad es perseguir el bienestar de su ciudadanía, podrán facilitar la recuperación del sistema económico ante una crisis de tal calibre.