

## **MEDIDAS URGENTES PARA APOYAR LA ECONOMIA**

**(Real Decreto Ley 15/2020 de 21 de abril de 2020)**



Mediante Real Decreto Ley 15/2020 de 21 de abril de 2020, se han aprobado medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo, habiéndose publicado en el BOE del 22 de abril.

De las medidas aprobadas seleccionamos y explicamos, a través de esta circular, aquellas que están relacionados con temas fiscales, financieros e inmobiliarios.

A destacar, la posibilidad de solicitar moratorias en las rentas derivadas del arrendamiento de locales de negocio u otros inmuebles no destinados a vivienda habitual por parte de empresarios y autónomos, o a disponer de la fianza para satisfacer las rentas durante el periodo de alarma.

En el ámbito tributario, destaca la modificación del tipo impositivo de revistas y libros electrónicos, que actualmente tributaban al tipo del 21%, pasando al 4%. También destaca la posibilidad de modificar la modalidad de cálculo de pago fraccionado en el impuesto sobre sociedades para PYMES (facturación del ejercicio anterior inferior a 6 millones ) y poder determinarlo en función del resultado del periodo impositivo 2020, en lugar de calcular el pago en función de la última cuota del Impuesto de sociedades presentado. En IRPF e IVA se establece también la posibilidad de modificar el régimen de estimación de rendimientos en IRPF pasando de módulos a estimación directa, y en IVA de estimación simplificada a régimen ordinario, sin que dicha modificación tenga efectos durante 3 años, tal y como establece la norma general.

Finalmente se extienden los plazos de determinados procedimientos tributarios y que ya se habían extendido con motivo de la declaración del estado de alarma, y que al haber sido éste prorrogado, dichos plazos se ven también extendidos al 30 de mayo.

Finalmente, se introduce otra medida en ámbito tributario y financiero, relativo al no inicio de periodo ejecutivo, para contribuyentes que no hayan podido satisfacer deudas tributarias por no haber tenido acceso a financiación, pero habiéndola solicitado con carácter previo al vencimiento de pago de las deudas tributarias.

Algunas de estas medidas tributarias aprobadas se realizan a través de autoliquidaciones que ya pueden haber sido presentadas antes de la prórroga del plazo de presentación. Sin embargo, la web de la AEAT ha publicado el procedimiento para modificarlo, que podrán consultar en el siguiente [link](#). Hay que tener en cuenta que si se presentaron dichas autoliquidaciones con pago domiciliado, se tendrá que presentar la nueva declaración antes del 15 de mayo.

A continuación, detallamos las principales medidas adoptadas en el presente Real Decreto Ley.

### Medidas sobre Contratos de Arrendamiento de Pymes y Autónomos de inmuebles para uso distinto a vivienda habitual.

1) En el caso de que el arrendador sea una empresa o entidad pública de vivienda, o un gran tenedor:

a) La persona física o jurídica arrendataria de un contrato de arrendamiento para uso distinto del de vivienda de conformidad con lo previsto en el artículo 3 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, o de industria, que sean autónomos o Pymes, podrá solicitar de la persona arrendadora, cuando esta sea una empresa o entidad pública de vivienda, o un gran tenedor, entendiéndose por tal la persona física o jurídica que sea titular de más de 10 inmuebles urbanos, excluyendo garajes y trasteros, o una superficie construida de más de 1.500 m<sup>2</sup>, en el plazo de un mes a contar desde el 23 de abril, el aplazamiento temporal y extraordinario en el pago de la renta siempre que dicho aplazamiento o rebaja no se hubiera acordado por ambas partes con carácter voluntario.

b) *La moratoria en el pago de la renta arrendaticia señalada en el apartado primero se aplicará de manera automática y afectará al periodo de tiempo que dure el estado de alarma y sus prórrogas y a las mensualidades siguientes, prorrogables una a una, si aquel plazo fuera insuficiente en relación con el impacto provocado por el COVID-19, sin que puedan superarse, en ningún caso, los cuatro meses.*

Dicha renta se aplazará, sin penalización ni devengo de intereses, a partir de la siguiente mensualidad de renta arrendaticia, mediante el fraccionamiento de las cuotas en un plazo de dos años, que se contarán a partir del momento en el que se supere la situación aludida anteriormente, o a partir de la finalización del plazo de los cuatro meses antes citado, y siempre dentro del plazo de vigencia

del contrato de arrendamiento o cualquiera de sus prórrogas.

2) En el caso de que el arrendador no sea uno de los indicados en apartado anterior:

El arrendatario podrá solicitar, en el plazo de un mes a contar desde el 23 de abril, el aplazamiento temporal y extraordinario en el pago de la renta, siempre que no se hubiera acordado previamente. A diferencia del apartado anterior, **esta solicitud no opera de forma automática**, debiendo ser aceptada, en su caso, por la parte arrendadora.

Adicionalmente, las partes podrán disponer libremente de la fianza, que podrá servir para el pago total o parcial de alguna o algunas mensualidades de la renta arrendaticia. En caso de que se disponga total o parcialmente de la misma, el arrendatario deberá reponer el importe de la fianza dispuesta en el plazo de un año desde la celebración del acuerdo o en el plazo que reste de vigencia del contrato, en caso de que este plazo fuera inferior a un año. Recordemos que la fianza, que se constituye de acuerdo con la Ley de Arrendamientos Urbanos, no es disponible hasta la finalización del contrato, pero en el presente real decreto se abre la vía a que cualquiera de las partes pueda disponer de la misma para la satisfacción de las mensualidades, sin perjuicio de su posterior restitución por parte del arrendatario. Esta medida también requiere acuerdo entre las partes.

“  
*la fianza, que se constituye de acuerdo con la Ley de Arrendamientos Urbanos, no es disponible hasta la finalización del contrato, pero en el presente real decreto se abre la vía a que cualquiera de las partes pueda disponer de la misma para la satisfacción de las mensualidades, sin perjuicio de su posterior restitución por parte del arrendatario.*”

## Requisitos comunes a los apartados 1 y 2 anteriores:

Podrán acceder a las medidas descritas anteriormente, los autónomos y pymes arrendatarios cuando cumplan los siguientes requisitos:

### 1) En el caso de contrato de arrendamiento de un inmueble afecto a la actividad económica desarrollada por el autónomo:

a. Estar afiliado y en situación de alta, en la fecha de la declaración del estado de alarma en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos o en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores del Mar o, en su caso, en una de las Mutualidades sustitutorias del RETA.

b. Que su actividad haya quedado suspendida como consecuencia de la entrada en vigor del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, o por órdenes dictadas por la Autoridad competente y las Autoridades competentes delegadas al amparo del referido real decreto.

c. En el supuesto de que su actividad no se vea directamente suspendida como consecuencia de la entrada en vigor del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, se deberá acreditar la reducción de la facturación del mes natural anterior al que se solicita el aplazamiento en, al menos, un 75 por ciento en relación con la facturación media mensual del trimestre al que pertenece dicho mes referido al año anterior.

### 2) En caso de contrato de arrendamiento de inmueble afecto a la actividad económica desarrollada por una pyme:

a. Que no esté obligada a auditar sus cuentas.

b. Que su actividad haya quedado suspendida como consecuencia de la entrada en vigor del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, o por órdenes dictadas por la Autoridad competente y las Autoridades competentes delegadas al amparo del referido real decreto.

c. En el supuesto de que su actividad no se vea directamente suspendida en virtud de lo previsto en el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, se deberá acreditar la reducción de su facturación del mes natural anterior al que se solicita el aplazamiento en, al menos, un 75 por ciento en relación con la facturación media mensual del trimestre al que pertenece dicho mes referido al año anterior.

## Cumplimiento de Requisitos

El cumplimiento de los requisitos establecidos se acreditará por el arrendatario ante el arrendador mediante:

1) En caso de reducción de facturación: La presentación de una declaración responsable, sin perjuicio de que el arrendador pueda requerir la aportación de libros contables que acrediten dicha reducción.

2) En caso de suspensión de la actividad: a través de certificado expedido por la AEAT u organismo competente de la Comunidad Autónoma.

El arrendatario que se acoja a estas medidas y se beneficie de las mismas, sin cumplir con los requisitos establecidos, será responsable por los daños y perjuicios que se hayan podido producir, así como todos los gastos generados por la aplicación de estas medidas excepcionales.



*El arrendatario que se acoja a estas medidas y se beneficie de las mismas, sin cumplir con los requisitos establecidos, será responsable por los daños y perjuicios que se hayan podido producir, así como todos los gastos generados por la aplicación de estas medidas excepcionales*

## Medidas Fiscales

### *1. Modificación a efecto de IVA en las adquisiciones de productos sanitarios.*

Con efectos desde la entrada en vigor de este real decreto-ley y vigencia hasta el 31 de julio de 2020, se aplicará el **tipo del 0 por ciento** del Impuesto sobre el Valor Añadido a las entregas de bienes, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de productos sanitarios ([relación de productos que figura en anexo del BOE](#)) cuyos destinatarios sean entidades de Derecho Público, ya sean clínicas o centros hospitalarios, o entidades privadas de carácter social a que se refiere el apartado tres del artículo 20 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. Estas operaciones se documentarán en factura como operaciones exentas.

### *2. Modificación de la Ley sobre el IVA, tipo aplicable a los libros, periódicos y revistas digitales.*

Como novedad y con efectos desde el 23 de abril de 2020, pasarán a tributar al tipo super reducido del 4% los siguientes servicios **prestados por vía electrónica**: Los libros, periódicos y revistas, que no contengan única o fundamentalmente publicidad y no consistan íntegra o predominantemente en contenidos de vídeo o música audible, así como los elementos complementarios que se entreguen conjuntamente con aquellos mediante precio único.

Se entenderá que los libros, periódicos y revistas contienen fundamentalmente publicidad cuando más del 90 por ciento de los ingresos que proporcionen a su editor se obtengan por este concepto.

### *3. Modificación extraordinaria de plazos a efectos de pagos fraccionados del Impuesto Sobre Sociedades.*

Existen dos modalidades para determinar la cuota de los pagos fraccionados en el IS. Uno se determina en función de la cuota de la última autoliquidación del IS presentada (modalidad de cuota), y la otra se determina en función del

resultado existente en el momento del devengo del pago fraccionado (modalidad resultado). Es decir, que los que determinen el pago fraccionado por la modalidad de cuota, habrán realizado el primer pago fraccionado que se presentaba el 20 de abril (salvo prórroga) en función de la cuota del Impuesto sobre sociedades de 2018 y los siguientes pagos fraccionados los calcularán en función de la cuota del IS correspondiente a la autoliquidación de 2019. Dada la situación actual, en la que es previsible que no exista una base imponible similar a las de 2018 y 2019, se puede dar el caso de que las entidades que determinan el pago fraccionado por la modalidad de cuota tengan que realizar unos pagos fraccionados significativos, que no podrían recuperar hasta el momento de la presentación de la autoliquidación del IS correspondiente a 2020, es decir, hasta julio de 2021, o incluso enero de 2022 si el resultado fuera a devolver. Sin embargo, si la modalidad de resultado fuera aplicada, lo más probable es que las cuotas fueran significativamente inferiores. Sin embargo, el plazo para modificar la modalidad de pago fraccionado vencía en los dos meses siguientes a la fecha de cierre (29 de febrero de 2020 para ejercicios iniciados el 1 de enero de 2020), por lo que no era posible modificar, antes de la publicación de este Real Decreto 15/2020, la modalidad de pago fraccionado, con el perjuicio financiero que ello iba a provocar en la gran mayoría de las Pymes. Por lo tanto, en el presente Real Decreto se permite modificar la modalidad, de pago fraccionado, sin tener que presentar modelo 036 de modificación censal, ya que bastará con marcar dicha opción al presentar la autoliquidación del modelo de pago fraccionado en plazo. Por tanto, se regulan los siguientes supuestos:

1) Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades cuyo volumen de operaciones haya sido en el ejercicio de 2019 inferior a 600.000 euros, a las que se extendió el plazo para la presentación e ingreso de determinadas declaraciones y autoliquidaciones tributarias, cuyo período impositivo se haya iniciado a partir del



1 de enero de 2020, podrán ejercitar la opción de cambiar la modalidad del pago fraccionado y aplicarlo al primer pago fraccionado del ejercicio. Si a fecha de 22 de abril ya se ha presentado la autoliquidación con la modalidad de cuota, se establece un procedimiento en la AEAT para poder sustituir la autoliquidación y modificar por tanto la modalidad.

2) Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades cuyo período impositivo se haya iniciado a partir del 1 de enero de 2020, cuya cifra de negocios de los 12 meses anteriores a dicha fecha sea superior a 600.000 euros e inferior a 6.000.000 de euros, podrán modificar la modalidad y pasar a la de resultado, mediante la presentación en plazo del segundo pago fraccionado a cuenta de la liquidación correspondiente a dicho período impositivo que deba efectuarse en los primeros 20 días naturales del mes de octubre de 2020 determinado por aplicación de la modalidad de pago fraccionado regulado en dicho apartado.

Lo dispuesto en este apartado no resultará de aplicación a los grupos fiscales que apliquen el régimen especial de consolidación fiscal regulado en el capítulo VI del título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

El contribuyente que ejercite esta opción de forma extraordinaria quedará vinculado a esta modalidad de pago fraccionado, exclusivamente, respecto de los pagos correspondientes al mismo período impositivo, es decir, que en el ejercicio 2021 volverán a la modalidad de cuota, salvo que ejerciten en plazo la modificación. Por lo tanto, *habrá que analizar la conveniencia de modificar nuevamente la modalidad de resultado en plazo legal (dos meses posteriores al cierre del ejercicio iniciado en 2020) pues el primer pago fraccionado de 2021 se determinará por la cuota del IS correspondiente a 2019, ejercicio este último no afectado por el COVID-2019, y pudiendo por tanto volver a tener un coste financiero.*

“*analizar la conveniencia de modificar nuevamente la modalidad de resultado en plazo legal (dos meses posteriores al cierre del ejercicio iniciado en 2020) pues el primer pago fraccionado de 2021 se determinará por la cuota del IS correspondiente a 2019, ejercicio este último no afectado por el COVID-2019*”

#### 4. Posibilidad de renuncia a estimación objetiva (módulos) en IRPF y régimen simplificado de IVA con efectos temporales limitados

Otra medida destinada a mitigar los efectos del COVID, es la posibilidad de renunciar a la estimación objetiva (módulos) en IRPF y determinar los rendimientos por estimación directa. Generalmente esta medida debía ser ejercitada, como máximo, con la presentación del pago fraccionado correspondiente al primer trimestre del ejercicio. Sin embargo, dicha renuncia obligaba a estimar los rendimientos por estimación directa durante los 3 años siguientes. La novedad introducida mediante este Real Decreto es que **la renuncia no obliga a mantener la estimación directa durante 3 años, y se podrá volver a la estimación objetiva para el ejercicio 2021**, ya sea mediante modificación censal presentada en diciembre de 2020, o ya sea mediante la presentación de autoliquidación del primer pago fraccionado de 2021 (20 de abril de 2021). No se especifica qué sucede si no se ejercita nuevamente la revocación a la renuncia en dicho plazo, es decir, si en 2021 se mantuviera la estimación directa, y en 2022 se quisiera volver a estimación objetiva, pero entendemos que, si no se ejercita la revocación de la renuncia con el primer pago fraccionado de 2021, tal y como se establece en este Real Decreto, la renuncia inicialmente ejercitada ahora se mantendría obligatoriamente hasta 2022, por lo que se podría volver a estimación objetiva en el ejercicio 2023.

La renuncia ahora practicada tendrá también efectos en la modalidad de estimación en IVA y IGIC, pasando al régimen general de determinación de las cuotas de IVA. Finalmente, indicar que el cambio a estimación directa conllevará las obligaciones formales de la misma, es decir, que **en IRPF y para el ejercicio 2020 se deberán llevar los libros registros de ingresos y gastos para la estimación directa simplificada y una contabilidad llevada conforme a Código de Comercio para la estimación directa normal.** Lo mismo sucederá con los libros de IVA o IGIC, por lo que se **deberán llevar los libros registros de facturas emitidas, de facturas recibidas, de bienes de inversión y de operaciones intracomunitarias durante el ejercicio 2020.**

*5. Cálculo de los pagos fraccionados en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de la cuota trimestral del régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido como consecuencia del estado de alarma declarado en el período impositivo 2020.*

A) Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que desarrollen actividades económicas incluidas en el anexo II de la Orden HAC/1164/2019, de 22 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2020 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido y determinen el rendimiento neto de aquellas por el método de estimación objetiva, para el cálculo de la cantidad a ingresar del pago fraccionado en función de los datos-base, **no computarán, en cada trimestre natural, como días de ejercicio de la actividad, los días naturales en los que hubiera estado declarado el estado de alarma en dicho trimestre.**

B) Los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido que desarrollen actividades empresariales o profesionales incluidas en el anexo II de la Orden HAC/1164/2019, de 22 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2020 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y

el régimen especial simplificado, para el cálculo del ingreso a cuenta en el año 2020, **no computarán, en cada trimestre natural, como días de ejercicio de la actividad, los días naturales en los que hubiera estado declarado el estado de alarma en dicho trimestre.**



*6. No inicio del periodo ejecutivo en caso de concesión de financiación solicitada de acuerdo con el RDL 8/2020.*

Se considerará no iniciado el periodo ejecutivo de **deudas** para aquellas entidades y autónomos **que hayan solicitado financiación establecida en el art. 29 del RDL 8/2020** (líneas ICO avaladas por el estado) y que iba destinada a atender las necesidades financieras para el pago de facturas, necesidad de circulante, vencimientos de obligaciones financieras o tributarias u otras necesidades de liquidez, **y que no hubieran ingresado a la administración** las autoliquidaciones o liquidaciones presentadas en plazo y cuyo plazo de presentación concluya entre el 20 de abril y el 30 de mayo, **siempre que puedan acreditar que han solicitado la financiación antes del vencimiento de dichas deudas** y que el importe solicitado cubra, como mínimo, las deudas tributarias no ingresadas.

Para poder evitar por tanto los recargos de apremio de dichas deudas, los afectados **deberán presentar, a la Administración Tributaria en un plazo de 5 días hábiles desde el fin del plazo de presentación de la autoliquidación, un certificado emitido por la entidad financiera acreditativa de la solicitud de la financiación**, incluyendo el importe y las deudas tributarias objeto de la misma. Dicha financiación deberá además ser concedida, al menos por el importe de las deudas tributarias impagadas, y además **deberán ser satisfechas completamente (no cabe solicitud de aplazamiento) en el plazo de un mes a contar desde la fecha de vencimiento de la deuda en periodo voluntario.**

Finalmente, indicar que el cambio a estimación directa conllevará las obligaciones formales de la misma, es decir, que **en IRPF y para el ejercicio 2020 se deberán llevar los libros registros de ingresos y gastos para la estimación directa simplificada y una contabilidad llevada conforme a Código de Comercio para la estimación directa normal.**

Es importante tener en cuenta que, si el pago de la autoliquidación correspondiente al primer trimestre venció el 20 de abril (generalmente entidades con facturación en 2019 superiores a 600.000 euros), y no se ha satisfecho por estar pendientes de recibir la citada financiación, **deberán presentar antes de día 30 de abril la solicitud mencionada anteriormente para evitar los recargos de la vía ejecutiva y otras medidas tales como embargo de cuentas, créditos, etc.**

#### *7. Extensión de plazos tributarios que ya se extendieron en el RDL 8/2020*

En el RDL 8/2020 se establecieron una serie de extensiones de plazos para determinados procedimientos tributarios (interposición de recursos, trámites de alegaciones, plazos de pago de liquidaciones, atención a requerimientos, diligencias de embargo...). Estos plazos se ven nuevamente extendidos en función de lo siguiente:

- Procedimientos iniciados antes de 18 de marzo y no concluidos, y que se habían extendido hasta 30 de abril, se extenderán hasta 30 de mayo.
- Procedimientos iniciados tras el 18 de marzo y que se habían extendido hasta el 20 de mayo, se extenderán hasta 30 de mayo.

Quedamos a su disposición, para cualquier duda o aclaración adicional que precise, contacte con [nosotros](#).



**Andrés Garau Muntaner**

Socio área fiscal  
Kreston Iberaudit