

EL MARCO NORMATIVO DE LA ACTIVIDAD PRESUPUESTARIA Y FINANCIERA DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS

Xavier Padrós
Universitat de Barcelona

1.- La normativa estatal en tiempos de pandemia: medidas urgentes y nuevos Presupuestos

En un año dominado por la excepcionalidad derivada de la pandemia de Covid-19, la producción normativa estatal ha sido un fiel reflejo de esa situación: 39 Decretos-leyes frente a tan solo 3 leyes orgánicas y 11 leyes ordinarias, y aun dentro de éstas últimas, tres como resultado de la conversión en ley de tres Decretos-leyes previos. Por su incidencia en aspectos económicos y financieros relevantes para las Comunidades Autónomas, merecen destacarse las disposiciones que se reseñan a continuación.

En primer lugar, hay que referirse a tres Decretos-leyes que se adoptaron ya en el mes de marzo de 2020. El primero, aprobado apenas dos días antes de la declaración del estado de alarma, fue el Real Decreto-ley 7/2020, de 12 de marzo, por el que se adoptaron medidas urgentes para responder al impacto económico del Covid-19, y que incluye la actualización de las entregas a cuenta de los recursos sujetos a liquidación del Sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y aprueba suplementos de crédito para financiar dicha actualización extraordinaria, lo que supuso la puesta a disposición de recursos adicionales a las Comunidades Autónomas por importe de 2.867 millones de euros.

Tres días después de la declaración del estado de alarma, mediante el Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes para hacer frente al impacto económico y social del Covid-19, se refuerza en 300 millones de euros el presupuesto del Ministerio de Derechos Sociales y Agenda 2030 para financiar un Fondo Social Extraordinario para hacer frente a las consecuencias sociales del Covid-19 mediante transferencias a las autoridades competentes de las Comunidades Autónomas, Ceuta y Melilla para financiar las prestaciones básicas de los correspondientes servicios sociales. se refuerza en 300 millones de euros el presupuesto del Ministerio de Derechos Sociales y Agenda 2030 para financiar un Fondo Social Extraordinario para hacer frente a las consecuencias sociales del Covid-19 mediante transferencias a las autoridades competentes de las Comunidades Autónomas, Ceuta y Melilla para financiar las prestaciones básicas de los correspondientes servicios sociales se suplementó en 300 millones de euros el presupuesto del Ministerio de Derechos Sociales y Agenda 2030 para la financiación de un Fondo Social Extraordinario en materia de servicios sociales mediante transferencias a las Comunidades y Ciudades Autónomas se refuerza en 300 millones de euros el presupuesto del Ministerio de Derechos Sociales y

Agenda 2030 para financiar un Fondo Social Extraordinario para hacer frente a las consecuencias sociales del Covid-19 mediante transferencias a las autoridades competentes de las Comunidades Autónomas, Ceuta y Melilla para financiar las prestaciones básicas de los correspondientes servicios sociales.

A finales de marzo, el 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, establece la obligación de las Comunidades Autónomas de remitir información mensual al Ministerio de Hacienda en relación al gasto sanitario derivado de la pandemia, así como al conjunto de efectos inducidos o indirectos derivados del Covid-19.

En segundo lugar, también tiene impacto en la esfera autonómica el Real Decreto-ley 20/2020, de 29 de mayo, por el que se establece el ingreso mínimo vital, como prestación dirigida a prevenir el riesgo de pobreza y exclusión social de las personas que vivan solas o integradas en una unidad de convivencia, cuando se encuentren en una situación de vulnerabilidad por carecer de recursos económicos suficientes para la cobertura de sus necesidades básicas. Si se tiene en cuenta que habían sido las Comunidades Autónomas las que habían ido configurando diferentes modelos y políticas de rentas mínimas, a menudo muy dispares, la puesta en funcionamiento de este ingreso mínimo vital en el contexto de la crisis sanitaria del Covid-19 y del estado de alarma ha obligado posteriormente a las Comunidades a ajustar y adaptar prestaciones de inserción preexistentes (así lo han hecho Islas Baleares, Aragón, Canarias, Castilla y León)

Atención especial merece el Real Decreto-ley 22/2020, de 16 de junio, por el que se regula la creación del Fondo Covid-19 y se establecen las reglas relativas a su distribución y libramiento. Se trata de una disposición adoptada a pocos días de la finalización del primer estado de alarma y que parte del papel fundamental de las Comunidades Autónomas en la prestación de servicios públicos fundamentales como la educación, los servicios sociales y, en especial, la sanidad. Su objetivo es crear un fondo excepcional de carácter presupuestario dotado con un crédito extraordinario de 16.000 millones de euros, con la finalidad de proporcionar mayor financiación mediante transferencias a las Comunidades Autónomas para que puedan hacer frente a la incidencia presupuestaria derivada de la crisis originada por el Covid-19 y seguir prestando los servicios públicos esenciales de su competencia. La distribución de las transferencias se hace sobre la base, entre otros, de criterios poblacionales y de incidencia del virus. En todo caso, son recursos adicionales e independientes del Sistema de financiación autonómica y de los Fondos Extraordinarios de Liqueidez, por lo que, en ningún caso, el desembolso del Fondo ha de suponer que las Comunidades Autónomas reciban menos recursos por dicho Sistema o vean reducido su acceso a los mecanismos extraordinarios de liquidez, que siguen plenamente vigentes.

Se establece también en el Real Decreto-ley, con carácter excepcional en 2020, que las Comunidades Autónomas con superávit pendiente de aplicación al cierre de 2019 cumplirán el art. 32 de la Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera y sus reglas especiales, si destinan ese superávit a atender las necesidades de financiación del déficit registrado en el ejercicio 2020

como consecuencia de la reducción de ingresos derivada de la crisis sanitaria sin incrementar su nivel de endeudamiento neto en el importe de dicho superávit.

Con incidencia autonómica también hay que citar a final de año dos Decretos-leyes que modifican la normativa tributaria del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, contenido en la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias. El primero es 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, que incluye entre sus disposiciones la modificación de dicho Régimen en lo relativo a las referencias temporales que se han visto afectadas por la prórroga de las Directrices de Ayuda con finalidad regional para 2014-2020. El segundo es 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, que amplía en un año los plazos para efectuar la materialización de la reserva para inversiones en Canarias dotada con beneficios obtenidos en períodos impositivos iniciados en el año 2016 y la dotación a dicha reserva relativa a las inversiones anticipadas realizadas en 2017 y consideradas como materialización de la misma, por los graves efectos que la pandemia ha producido en la realización de las inversiones y los resultados económicos en el año 2020.

A final del año también hay que referirse a las dos últimas leyes del ejercicio. La primera es la Ley 10/2020, de 29 de diciembre, por la que se modifica la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo de 2018, que modifica la Directiva 2011/16/UE por lo que se refiere al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información. Dicha Ley incorpora una modificación puntual del apartado 4 del art. 34 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, ampliando la lista de Comunidades Autónomas sujetas al régimen de autoliquidación del impuesto con carácter obligatorio.

La segunda ley, de especial transcendencia, es la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021, que pone fin a dos años sin presupuestos y a la peculiar situación de un Gobierno, el presidido por Pedro Sánchez, que había venido gestionando su acción política con unos presupuestos concebidos en su momento por el anterior Gobierno de Mariano Rajoy, aprobados en julio de 2018 y prorrogados sucesivamente para los ejercicios 2019 y 2020.

La nueva Ley se inscribe lógicamente en el contexto de la crisis sanitaria y económica derivada del Covid-19 y, en particular, en el nuevo marco definido por el Acuerdo del Consejo de Ministros de 6 de octubre de 2020, ratificado por el Pleno del Congreso de los Diputados el 20 de octubre de 2020, que suspende los objetivos de estabilidad presupuestaria y deuda pública aprobados a comienzos de año y establece un límite de gasto no financiero del Estado para 2021 de 196.097 millones de euros, que incluye transferencias extraordinarias a las Comunidades Autónomas y a la Seguridad Social, así como parte de los fondos

Europeos procedentes del Acuerdo alcanzado por el Consejo Europeo el 21 de julio de 2020 en el marco del Plan extraordinario NextGenerationEU.

2.- Leyes de presupuestos y fiscalidad autonómica

a) *Leyes de presupuestos*

Aunque a 31 de diciembre de 2019 siete Comunidades no habían aprobado aún sus presupuestos para el año siguiente, entre enero y abril de 2020 lo hicieron cinco de ellas (La Rioja, Extremadura, Navarra, Murcia y Cataluña), de modo que solo dos (Castilla y León y Madrid) han permanecido durante todo el ejercicio 2020 con el presupuesto prorrogado.

Un año después, la situación es parecida: son ocho las Comunidades que no habían aprobado sus presupuestos para 2021, pero nuevamente cinco de esas Comunidades lo han hecho ya en los dos primeros meses del año. Solo Cataluña y Madrid, que han celebrado elecciones en febrero y mayo, respectivamente, y Murcia enfilan el ejercicio en régimen de prórroga.

En general, y ante la grave situación económica que deriva de la pandemia y también gracias a la suspensión de las reglas fiscales para 2020 y 2021, los presupuestos aprobados por las Comunidades son expansivos y plantean incrementos respecto de los anteriores, que se concentran básicamente en el gasto destinado a la sanidad, la educación y las políticas sociales y de empleo, incluyendo en muchos casos dotaciones específicas para Fondos Covid-19 de diversa cuantía.

Hay que tener en cuenta en este sentido las previsiones del Gobierno estatal en la fijación de su límite de gasto no financiero a las que ya nos hemos referido, que prevé una transferencia extraordinaria a favor de las Comunidades de 13.486 millones de euros, equivalente al 1,1% del PIB previsto, de manera que el Estado asume la mitad del déficit estimado para el ejercicio 2021 del conjunto de Comunidades. La Ley de Presupuestos Generales del Estado prevé que la distribución territorial de dicha dotación se realizará sobre la base de los criterios que se aprueben por Real Decreto, tras informar al Consejo de Política Fiscal y Financiera. En este sentido, las Comunidades de régimen común han incluido, con carácter general, una previsión en sus estados de ingresos equivalente al 1,1% de su PIB previsto.

Igualmente, hay que tener en cuenta el papel que pueden jugar los Fondos Europeos, dado que en el ejercicio 2021 ha de comenzar la aplicación de los instrumentos comunitarios del Plan para la Recuperación de Europa NextGenerationEU, que surge como medida excepcional para respaldar la recuperación y la resiliencia de las economías de la Unión Europea. En el caso de las Comunidades, dicha financiación se ha de concretar, por una parte, en los Fondos de Ayuda a la Recuperación para la Cohesión y los Territorios de Europa (Fondos REACT-EU), mediante los que se destinarán a las Comunidades 12.436 millones de euros, de los cuales harán uso directo de 10.000, mientras que los 2.436 restantes se han incorporado en los Presupuestos Generales del Estado al Ministerio de Sanidad para, posteriormente, repartirlo entre los territorios para la adquisición de vacunas, reforzar la atención primaria o renovar el material sanitario.

Por otra parte, junto a los Fondos citados, se dispone del Mecanismo de Recuperación y Resiliencia (MRR), cuya finalidad es apoyar la inversión y las reformas en los Estados Miembros para lograr una recuperación sostenible y resiliente, al tiempo que se promueven las prioridades ecológicas y digitales de la Unión, y cuya distribución debe materializarse en las correspondientes Conferencias sectoriales.

La programación de ambos fondos se proyecta a anualidades posteriores al ejercicio 2021, pero su integración en los presupuestos de las Comunidades ha sido desigual. De hecho, cuando se elaboraron los proyectos de presupuestos autonómicos los importes de los fondos REACT-EU no estaban aún determinados y, aunque la inclusión de previsiones sobre el MRR ha sido muy excepcional, sí que se han incorporado, en cambio, en algunas ocasiones habilitaciones específicas para prever los posibles efectos de la instrumentación de dichos fondos. A título de ejemplo, Andalucía no ha incluido en sus presupuestos la financiación que puede venir del MRR, ni de los Fondos REACT-EU. En cambio, los presupuestos de la Comunidad de Aragón o los de Islas Baleares sí que prevén aportaciones de los fondos europeos “REACT-EU”.

b) Fiscalidad

Como viene ocurriendo en los últimos años, la política fiscal autonómica del ejercicio muestra pocas novedades significativas en el ámbito normativo. Nos hemos referido ya en *Informes* anteriores al agotamiento del modelo vigente de financiación, tanto en lo que se refiere a la capacidad normativa en materia de tributos cedidos como en lo relativo a los límites de la tributación propia de las Comunidades, y seguramente habría que añadir a ello el factor derivado de la excepcionalidad del ejercicio, inexorablemente ligado a la situación de crisis que ha generado la pandemia que, por lo demás, ha contribuido a una caída de la recaudación tributaria.

Nuevamente, las medidas fiscales se incluyen básicamente en las leyes de presupuestos para el año 2021 de aquellas Comunidades que las han aprobado y en las leyes de medidas fiscales que en algunas Comunidades acompañan a dichos presupuestos.

b.1) Tributos cedidos

En relación con el *IRPF*, a finales de abril de 2020 y mediante la ley de medidas que acompañó a la ley de presupuestos del ejercicio, Cataluña incrementó la progresividad del impuesto reduciendo la carga tributaria a los contribuyentes con un nivel de renta más bajo e incrementándola para los que disponen de una renta más elevada, aunque sin sobrepasar el tipo marginal máximo vigente.

También durante el ejercicio, y mediante diversos Decretos-leyes vinculados a la adopción de medidas para hacer frente a la pandemia, algunas Comunidades han venido introduciendo nuevas deducciones o modificando las preexistentes: así ha ocurrido en Andalucía (por cantidades donadas al Servicio Andaluz de

Salud), en la Comunidad Valenciana (con nuevas deducciones para compensar la tributación por percepción de ayudas por la crisis sanitaria), en Extremadura (modificando la deducción por cuidado de hijos de hasta 14 años) o en Murcia (con deducciones para contribuyentes discapacitados, por conciliación o por acogimiento no remunerado de mayores de 65 años o discapacitados).

Por otra parte, y en las leyes de presupuestos o de medidas para 2021, se han introducido también novedades para dicho ejercicio, fundamentalmente en el capítulo de las deducciones, con la modificación de algunas de las preexistentes (en Andalucía, Asturias, Cantabria, Castilla y León, La Rioja), la supresión de otras (así, la de fomento del autoempleo de jóvenes menores de 35 años que fijen su residencia en zonas de riesgo de despoblamiento, en Cantabria; la de los contribuyentes en situación de permiso de paternidad o de suspensión del contrato de trabajo o de interrupción de la actividad por paternidad, en Castilla y León) y la introducción de nuevos supuestos de deducción, sobre todo en la Comunidad Valenciana y Asturias, vinculadas en la mayoría de los casos a la crisis sanitaria, pero también a la vivienda, al fomento de la investigación y al desarrollo o la potenciación de la utilización del vehículo eléctrico. Además, la Comunidad Valenciana ha modificado la escala autonómica aplicable a la base liquidable general incorporando dos nuevos tramos de hasta 80.000 y 120.000 euros.

En el *Impuesto sobre el Patrimonio*, Andalucía ha aprobado una nueva tarifa con diferentes tramos y tipos de gravamen (el mínimo del 0,22%, el máximo del 2,76%) y la Comunidad Valenciana ha reducido el mínimo exento (de 600.000 a 500.000 euros) y ha aprobado una nueva tarifa incrementando el marginal máximo (que pasa al 3,5%).

En el *Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones* no ha habido novedades especialmente significativas. En la anteriormente citada ley de medidas que acompañó a la ley de presupuestos del ejercicio 2020, Cataluña incluyó algunas modificaciones en este impuesto, siendo las más relevantes la reintroducción de los coeficientes multiplicadores en función del patrimonio preexistente para los contribuyentes de los Grupos I y II y la modificación del régimen de bonificaciones en la cuota. La introducción de estas modificaciones ha contribuido al incremento de la recaudación por dicho impuesto.

En las leyes de presupuestos o de medidas para 2021, otras Comunidades han aprobado algunas disposiciones. Entre otras previsiones, Aragón, ha establecido el derecho a deducción en la cuota del impuesto de las cantidades pagadas como liquidación a cuenta en la sucesión ordenada mediante fiducia. Cantabria ha asimilado a los descendientes del Grupo II a las personas llamadas a la herencia de los Grupos III y IV vinculadas al causante incapacitado como tutores legales judicialmente declarados y, en consecuencia, se ha eliminado la bonificación autonómica del 90% de la cuota tributaria en las adquisiciones *mortis causa* para aquellas personas. La Comunidad Valenciana ha incrementado, del 95% al 99%, la reducción de la base imponible en adquisiciones *inter vivos* de empresa individual agrícola a favor de los hijos o adoptados o de los padres o adoptantes del donante, ha introducido una nueva reducción del 95% para transmisiones *inter vivos* a favor de mujeres víctimas de violencia de género y, por último, ha introducido algunas modificaciones en la reducción de la base imponible en

adquisiciones *mortis causa* de explotaciones agrarias o elementos afectos a las mismas o fincas rústicas y en la reducción de la base imponible en adquisiciones *inter vivos* de explotaciones agrarias o parcelas con vocación agraria. La Rioja ha establecido la asimilación a cónyuges de las parejas de hecho que hayan tenido convivencia de pareja durante al menos 2 años anteriores al devengo del impuesto y estén inscritos en el registro de parejas de hecho de la Comunidad.

En el *Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados*, nuevamente en la ley de medidas que acompañó a la ley de presupuestos para 2021 y en transmisiones patrimoniales onerosas, Cataluña estableció una bonificación en las transmisiones de viviendas adquiridas por la Agencia de la Vivienda de Cataluña en ejercicio de los derechos de tanteo y retracto y una bonificación en las adquisiciones que realizan los promotores sociales, para destinarlas a vivienda de protección oficial de alquiler o cesión de uso; aprobó un tipo reducido del 5% para las adquisiciones de viviendas por parte de miembros de familias monoparentales, y modificó la regulación de la bonificación de la cuota por la transmisión de viviendas a empresas inmobiliarias, en la que se reduce a tres años el plazo del que disponen para revender la vivienda; en el ámbito de los actos jurídicos documentados, se creó una bonificación en la cuota del gravamen que recae sobre las escrituras públicas de constitución en régimen de propiedad horizontal por parcelas y sobre los documentos notariales que formalizan actos relacionados con las llamadas arras penitenciales.

Con proyección ya para el ejercicio 2021, y en las correspondientes leyes de presupuestos o de medidas, la mayoría de las Comunidades han establecido nuevos tipos reducidos tanto para la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, como para la de Actos Jurídicos Documentados. Los ámbitos de reducción en lo que a *Transmisiones Patrimoniales Onerosas* se refiere son diversos, pero predominan los relacionados con la vivienda, bajo diferentes supuestos: por adquisición de viviendas para reventa por profesionales inmobiliarios (Andalucía), por adquisición de viviendas para su inmediata rehabilitación (Cantabria), por adquisición de vivienda que vaya a constituir vivienda habitual (Cantabria, Comunidad Valenciana, La Rioja) o por adquisición de vivienda por víctimas de violencia de género (Galicia). En la modalidad de *Actos Jurídicos Documentados*, algunas Comunidades (Cantabria, Extremadura, Galicia) han aprobado también tipos de gravamen reducidos específicos para escrituras o actas notariales de adquisición o transmisión de vivienda habitual.

Por último, y en relación con la *tributación sobre el juego*, han introducido medidas las Comunidades de Andalucía (máquinas del tipo B.1), Aragón (homogeneización de la tributación de apuestas y bingo electrónico y bingo electrónico de sala), Asturias (máquinas). Castilla y León (máquinas recreativas o de azar, casinos de juego, bingo electrónico), Extremadura (máquinas), Galicia (casinos, máquinas, bingo) o La Rioja (máquinas de juego).

b.2) *Tributos propios*

En este ámbito, las novedades principales se han centrado en las sucesivas modificaciones de determinados tributos preexistentes, puesto que solo se han

creado dos nuevos tributos: un impuesto sobre las viviendas vacías en la Comunidad Valenciana y un canon sobre la deposición en vertedero y tratamiento mediante incineración del desecho de los residuos domésticos o municipales tratados en las instalaciones autorizadas en Islas Baleares.

Las modificaciones de tributos han recaído en diversos ámbitos: en el de la tributación sobre el agua (Andalucía, Aragón, Asturias, Cantabria, Cataluña, Galicia, Islas Baleares, La Rioja), en el de la tributación medioambiental (Castilla-La Mancha, Comunidad Valenciana) y los residuos (Cataluña, Comunidad Valenciana, Extremadura) o en el de las estancias en establecimientos turísticos (Cataluña, Islas Baleares).

En particular, Cataluña ha introducido modificaciones diversas también en otros impuestos (impuesto sobre grandes establecimientos comerciales, impuesto sobre las emisiones de dióxido de carbono de los vehículos de tracción mecánica, impuesto sobre las viviendas vacías, etc.)

Por otra parte, y aunque en general no ha habido supresión de tributos, hay que anotar la anulación del gravamen sobre la afección medioambiental causada por las centrales nucleares en Castilla y León, mediante la sentencia 84/2020, de 15 de julio, del Tribunal Constitucional, que se comenta más adelante.

b.3) Canarias

A lo largo del ejercicio 2020, se han aprobado en Canarias determinados Decretos-leyes en materia tributaria para la modificación del régimen del Impuesto General Indirecto Canario (IGIC). Se trata del Decreto-ley 2/2020, de 31 de enero, que reforma su régimen simplificado y el régimen especial de agricultura, ganadería y pesca; de los Decretos-leyes 8/2020, de 23 de abril, 13/2020, de 30 de julio y 18/2020, de 5 de noviembre, que establecen el tipo cero para la importación y entrega de determinados bienes; y del Decreto-ley 19/2020, de 12 de noviembre, que establece el tipo cero para la importación y entrega de mascarillas y otros productos sanitarios.

A finales del ejercicio, la ley de presupuestos para 2021, ha modificado los tipos de gravamen del IGIC, con reducción hasta el 7% de las entregas de determinados vehículos a motor para el transporte de mercancías, personas o de aplicación industrial, comercial, agraria, clínica o científica y con la previsión de poder revocar excepcionalmente la renuncia al régimen especial del pequeño empresario o profesional en el año 2021.

Igualmente, hay que anotar la aprobación de la reforma del Arbitrio sobre las Importaciones y Entrega de Mercancías en Canarias, mediante Decreto-ley 21/2020, de 23 de diciembre.

Por último, en el ámbito de los tributos propios, se ha modificado el impuesto sobre las labores del tabaco en lo que se refiere al tipo de gravamen aplicable a los cigarrillos negros.

b.4) Navarra

En la esfera de la *tributación foral*, hay que hacer referencia, en primer lugar, a los Decretos-leyes Forales por los que se aprueban medidas urgentes para responder al impacto generado por la crisis sanitaria del coronavirus. Se trata del Decreto-ley foral 4/2020, de 29 de abril, que incluye diversas medidas tributarias, en relación con los tributos sobre el juego, el impuesto sobre los grandes establecimientos comerciales, el impuesto sobre sucesiones y donaciones, el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados o el IVA, y del Decreto-ley foral 6/2020, de 17 de junio, con modificaciones del IRPF, del impuesto sobre Sociedades, del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados y de la Ley Foral General Tributaria de Navarra.

A final de año, se ha aprobado 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, que incluye modificaciones del IRPF, del Impuesto sobre Sociedades, de otros impuestos, de la Ley Foral General Tributaria, de la Ley Foral reguladora del Régimen Tributario de las Fundaciones y de las actividades de patrocinio, de la Ley Foral reguladora del Régimen Fiscal de las Cooperativas de Navarra, de la Ley Foral por la que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades económicas o licencia fiscal, y de la Ley Foral de la Hacienda Pública de Navarra. La Ley ha sustituido, desde el 1 de enero de 2021, el régimen de estimación objetiva de determinación del rendimiento neto de las actividades empresariales y profesionales por un régimen de estimación directa especial, en el que se parte de los ingresos generados por la actividad económica, pero en el que, atendiendo al volumen de operaciones de los sujetos pasivos y a las características de las actividades, se establecen determinados gastos que no son fiscalmente deducibles y, en su lugar, el sujeto pasivo aplicará un porcentaje de deducción de su rendimiento neto positivo.

Igualmente, hay que mencionar la aprobación de la Ley Foral 22/2020, de 29 de diciembre, que reforma la Ley Foral de las Haciendas Locales de Navarra, en lo que se refiere al ámbito presupuestario y de control interno de las entidades locales, así como al ámbito de los tributos locales. En este último ámbito, se introducen modificaciones en relación con diversos tributos locales, siendo la más destacable la modificación del Impuesto sobre Actividades Económicas, para eximir del pago del impuesto a los sujetos pasivos que tengan una cifra de negocios inferior a 1.000.000 euros, lo que afectará a alrededor de 31.000 trabajadores autónomos y 7.000 pequeñas empresas, con lo que se pretende fomentar e impulsar el emprendimiento y paliar los efectos de la crisis económica generada por el coronavirus. Para ello, se prevé también que se realizará una compensación con cargo al Fondo de Participación de las Haciendas Locales en los tributos de Navarra.

c) *Jurisprudencia constitucional*

Para acabar este apartado hay que referirse a algunos pronunciamientos del Tribunal Constitucional de interés en el ámbito financiero: dos de ellos afectan a leyes de presupuestos autonómicas y otros dos a la esfera tributaria.

En materia presupuestaria, hay que citar, en primer lugar, la sentencia 16/2020, de 28 de enero, que resuelve el recurso de inconstitucionalidad presentado contra la Ley 14/2018, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia para el año 2019, que incluía la recuperación en el ámbito del sector público autonómico de los conceptos retributivos dejados de percibir como consecuencia del ajuste retributivo llevado a cabo durante los ejercicios 2013 y 2014. Hay que recordar en este punto que el Real Decreto-ley 28/2018, de 21 de diciembre, por el que se aprueban medidas urgentes en materia de retribuciones en el ámbito del sector público, con carácter básico, limitaba la capacidad de las Administraciones públicas y el resto de las entidades adscritas al sector público a recuperar determinados importes retributivos que los empleados públicos habían dejado de percibir en dichos años. Sin discutir el carácter básico de la norma estatal, en base a los art. 149.1.13ª y 135 de la Constitución, y de acuerdo con la consolidada doctrina del propio Tribunal, la declaración de inconstitucionalidad y nulidad del apartado de la disposición controvertida que hace referencia a la recuperación de 2013, ya abonada por la Comunidad, no afecta a las situaciones jurídicas consolidadas, lo que no sucede con la recuperación de 2014, en virtud de la suspensión acordada en su día como consecuencia de la invocación expresa del art. 161.2 CE que realizó el presidente del Gobierno al promover el recurso de inconstitucionalidad.

La segunda sentencia es la 25/2020, de 13 de febrero, que estima parcialmente un recurso de inconstitucionalidad presentado contra la Ley 7/2018, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias, que había previsto un fondo de acción social superior al de la norma básica, que nuevamente era el anteriormente citado Real Decreto-ley 24/2018, de 21 de diciembre.

En la esfera tributaria, hay que mencionar, en primer lugar, la sentencia 65/2020, de 18 de junio, que resuelve el recurso de inconstitucionalidad contra determinados preceptos de la Ley del Parlamento de Cataluña 17/2017, de 1 de agosto, del Código tributario de Cataluña y de aprobación de los Libros Primero, Segundo y Tercero, relativos a la Administración Tributaria de la Generalidad. El Tribunal estima parcialmente una parte del recurso, desestima otra y opta por una decisión interpretativa de constitucionalidad en el resto. En concreto, estima y declara inconstitucional, entre otras, la regulación de los principios constitucionales en materia tributaria, la regulación con carácter general del ámbito temporal y de los criterios de interpretación de las normas tributarias o la atribución de la competencia para regular los plazos de prescripción y las causas de interrupción de su cómputo.

En cambio, el Tribunal desestima las impugnaciones contra diversas disposiciones del Código autonómico al no apreciar una extralimitación competencial, entre otras, en la atribución a la Administración tributaria de la Generalidad de la facultad de dictar disposiciones interpretativas y de la obligación de contestar a las consultas que se le planteen sobre las normas tributarias que promulguen en el ámbito de sus competencias.

Finalmente, el Tribunal realiza interpretaciones conforme de determinados preceptos, como, entre otros, los que contienen la regulación de la vía econó-

mico administrativa, mientras sean de aplicación exclusiva a la revisión de los tributos autonómicos propios.

También en el ámbito tributario, mediante la Sentencia 84/2020, de 15 de julio, y en la línea ya seguida en sentencias anteriores, el Tribunal Constitucional estimó el recurso de inconstitucionalidad interpuesto contra la Ley 6/2018, de 13 de noviembre, que había creado el impuesto sobre la afección medioambiental causada por determinados aprovechamientos del agua embalsada, por los parques eólicos, por las centrales nucleares y por las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión de Castilla y León, declarando inconstitucional el gravamen sobre la afección medioambiental causada por las centrales nucleares, por considerar que se producía una doble imposición con el impuesto estatal sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica, vulnerando así los art. 133.2 y 157.3 de la Constitución y el art. 6.2 de la LOFCA.

3.- Otras leyes y disposiciones con impacto económico

a) Disposiciones vinculadas a los presupuestos o a su ejecución

Como cada año, incluimos en este apartado otras leyes vinculadas a los presupuestos o a su ejecución. Responde precisamente a este concepto la única ley aprobada por el Parlamento vasco en el año 2020: se trata de la Ley 1/2020, de 29 de octubre, de modificación de la Ley 13/2019, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad para 2020. Su objetivo es elevar la cifra del límite máximo del endeudamiento establecido en el art. 10.1 de dicha Ley 13/2019 hasta 1.546,2 millones de euros para paliar los efectos de la crisis e impulsar la recuperación de la economía vasca. En la misma lógica, se sitúa la Ley asturiana 1/2020, de 25 de noviembre, que autoriza al Consejo de Gobierno a concertar operaciones de crédito a largo plazo como consecuencia de las necesidades de financiación generadas por el déficit público de 2019.

También se han aprobado, especialmente en Navarra, varias leyes de crédito extraordinario o de suplemento de crédito para atender a diversas necesidades: los efectos del Covid-19 (una ley de suplemento de crédito y otra de crédito extraordinario) o para otras finalidades (cinco créditos extraordinarios y un suplemento de crédito). Castilla-La Mancha, por su parte, ha aprobado igualmente una ley de concesión de un crédito extraordinario para sufragar los gastos de las elecciones a la Comunidad celebradas el 26 de mayo de 2019.

En el mismo apartado presupuestario se sitúa el Decreto-ley 1/2020, de 30 de enero, de incremento de las retribuciones para 2020 en el ámbito del sector público de la Comunidad de Castilla y León, en aplicación del Real Decreto-ley 2/2020, de 21 de enero.

Como leyes vinculadas también al ámbito presupuestario se sitúan la Ley Foral 1/2020, de 23 de enero, que aprueba las Cuentas de Navarra del año 2018 o la Ley 1/2020, de 24 de julio, por el que se modifica la Ley de la Hacienda y del Sector Público de la Comunidad de Castilla y León, con el objetivo de flexi-

bilizar el régimen presupuestario ante situaciones excepcionales de emergencia de salud pública.

Finalmente, hay que mencionar la aprobación de la Ley 9/2020, de 6 de noviembre, de Patrimonio de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha, que sustituye a la anterior Ley 6/1985, de 13 de noviembre, y establece una regulación global del régimen jurídico del patrimonio de la Comunidad adaptada a la legislación básica del Estado.

b) Disposiciones vinculadas a la lucha contra la crisis sanitaria y económica

La producción normativa vinculada directamente a paliar los efectos de la crisis derivada de la pandemia ha sido muy numerosa a lo largo del ejercicio y, aunque en muy buena medida, se ha instrumentado a través de la figura del Decreto-ley, ha contado también con algunas leyes específicas.

Cantabria ha aprobado hasta cuatro leyes en este campo. En primer lugar, la Ley 2/2020, de 28 de mayo, de concesión de ayudas económicas para mejorar las rentas de personas trabajadoras afectadas por expedientes de regulación temporal de empleo en el contexto de la crisis ocasionada por la pandemia de Covid-19, y la Ley 3/2020, de 28 de mayo, de agilización en la gestión de las ayudas a tramitar por la Sociedad de Desarrollo Regional de Cantabria, S.A. (SODERCAN) para atender a las situaciones derivadas de la pandemia causada por el Covid-19. A final del ejercicio, la misma Comunidad ha aprobado la Ley 9/2020, de 2 de diciembre, para prorrogar el apoyo otorgado a SODERCAN por la Ley 3/2020 antes citada y la Ley 10/2020, de 22 de diciembre, de agilización en las ayudas a tramitar por la Sociedad Regional de Educación, Cultura y Deporte, S.L., destinadas a paliar los efectos de la pandemia causada por el Covid-19.

En Canarias, destacan la Ley 1/2020, de 20 de marzo, de ayudas para la adquisición de medicamentos a pensionistas y personas con renta inferior a 18.000 euros, y, más tarde, la Ley 3/2020, de 27 de octubre, de medidas de carácter social para atender personas en situación de vulnerabilidad por la crisis y, sobre todo, la Ley 4/2020, de 26 de noviembre, de medidas económicas, fiscales financieras y fiscales para afrontar el Covid-19, con medidas diversas destinadas a trabajadores autónomos y en materia de contratación administrativa, expedientes de gastos, ayudas y subvenciones, presupuestarias, administrativas, de personal, educativas y fiscales.

En Islas Baleares, se ha aprobado la Ley 2/2020, de 15 de octubre, de medidas urgentes y extraordinarias para el impulso de la actividad económica y la simplificación administrativa en el ámbito de las Administraciones Públicas de la Comunidad para paliar los efectos de la crisis ocasionada por el Covid-19, que es el resultado del acuerdo de tramitar como proyecto de ley el Decreto-ley 8/2020, de 13 de mayo.

A final del ejercicio, Navarra ha aprobado la Ley Foral 18/2020, de 16 de diciembre, sobre medidas a favor del arraigo empresarial y contra la deslocalización empresarial, que pretende, por una parte, garantizar el arraigo empresarial en Navarra, para lo cual las bases de las subvenciones deben recoger el compro-

miso empresarial de no incurrir en deslocalización empresarial; por otra parte, también persigue la ley el objetivo de sancionar la deslocalización de empresas, cuando éstas han recibido ayudas de cualquier tipo de la Administración Foral.

Con todo, y como se ha avanzado, la actuación normativa de los poderes públicos contra la pandemia se ha instrumentado preferentemente a través del mecanismo de los Decretos-leyes aprobados por los diferentes Gobiernos autonómicos y convalidados posteriormente por los respectivos Parlamentos, que alcanzó cifras muy elevadas en Comunidades como Cataluña o Andalucía.

Tanto en las Comunidades citadas como en el resto que han utilizado la figura, la mayoría de los Decretos-leyes concentran su atención en una doble finalidad: por una parte, combatir y paliar los efectos de la pandemia, por otra parte, aprobar medidas de apoyo, impulso y reactivación económica destinadas a los sectores económicos o a las personas y colectivos más vulnerables (familias, trabajadores, desempleados, autónomos, personas mayores o con discapacidad, etc.), incluyendo medidas asistenciales, presupuestarias, financieras, de contratación pública, en materia de educación, salud, servicios sociales, etc. El detalle de la mayoría de esas regulaciones, con sus peculiaridades específicas, puede seguirse en los Informes de cada una de las Comunidades.

c) Disposiciones sobre fondos de financiación local

Han sido diversas las disposiciones aprobadas en relación con la financiación local. En primer lugar, las leyes forales navarras que se aprueban antes de la declaración del estado de alarma: se trata de la Ley Foral 2/2020, de 23 de enero, que regula el Plan de Inversiones Locales, y especialmente de la Ley Foral 3/2020, de 27 de febrero, por la que se establece la cuantía y reparto del Fondo de Participación de las Haciendas Locales en los tributos de Navarra por transferencias corrientes y otras ayudas para el año 2020. Dicho Fondo asciende a 236.356.409 euros.

Posteriormente, también en Navarra, hay que citar la Ley Foral 13/2020, de 1 de julio, de concesión, regulación y distribución de un crédito extraordinario de 25 millones de euros, con cargo al Fondo de Participación de las Haciendas Locales de Navarra para cubrir las necesidades de las entidades locales derivadas de la adopción de medidas de salud pública motivadas por el Covid-19.

Por su parte, Cantabria ha aprobado la Ley 5/2020, de 15 de julio, reguladora del Fondo de Cooperación Municipal de Cantabria, dotado con un mínimo de 15,2 millones de euros.

A final de año, es Canarias la que aprueba la Ley 5/2020, de 11 de diciembre, sobre el régimen excepcional del Fondo Canario de Financiación Municipal para 2020.

4.- Últimos datos

Pocos días después de la declaración del primer estado de alarma, mediante comunicación de 20 de marzo de 2020, la Comisión Europea propuso al Consejo la activación de la cláusula general de salvaguardia del Pacto de Estabilidad y Crecimiento. En línea con dicha recomendación, y como ya se ha comentado en el primer apartado de este *Informe*, el Gobierno español, con la ratificación del Congreso de los Diputados, dejó en suspenso la aplicación de los objetivos de estabilidad presupuestaria, regla de gasto y de deuda pública para 2020 y 2021.

Como consecuencia del impacto de la crisis derivada del Covid-19, las Administraciones Públicas, en su conjunto, han cerrado el ejercicio 2020 con un *déficit público* que se ha situado en el 10,09% del PIB, excluida la ayuda financiera. Si se incluye la ayuda financiera, el déficit se eleva hasta el 10,97% del PIB, debido a la reclasificación de la SAREB ordenada por *Eurostat*. La crisis ha puesto fin así de forma abrupta a la situación registrada en el ejercicio anterior, que se había cerrado con un déficit del 2,6% del PIB, por debajo del umbral del 3% del PIB exigido por el Pacto de Estabilidad de la Unión Europea y que permitió a España abandonar el procedimiento de déficit excesivo después de una década.

Por sectores, la Administración Central cierra con un déficit del 7,49% del PIB, sin contar las ayudas financieras, ni el impacto de la SAREB; del mismo modo, los Fondos de la Seguridad Social se sitúan con un déficit del 2,65%. Por su parte, las Comunidades Autónomas registran, en su conjunto, un déficit del 0,21% del PIB (dentro de ellas, 9 registran superávit y 8 déficit), mientras que las entidades locales vuelven a alcanzar superávit (del 0,26% del PIB).¹

La *deuda de las Administraciones Públicas* ha alcanzado los 1,345 billones, lo que supone el 120% del PIB (también en este caso sumado el impacto de la SAREB) y contrasta, claro está, con la cifra del año anterior (1,18 billones y un 95,5% del PIB, que había sido la más baja desde el año 2012). En particular, la deuda de las Comunidades Autónomas aumentó un 2,9%, hasta los 303.622 millones (el 27,1% del PIB), mientras que las entidades locales redujeron un 5,5% su endeudamiento, hasta los 21.945 millones (2% del PIB). Las Comunidades con mayor incremento de deuda en términos absolutos fueron la Comunidad Valenciana, el País Vasco y Madrid, en contraste con Canarias, que fue la única que redujo su endeudamiento.

Cataluña se mantiene como la Comunidad más endeudada en términos absolutos (79.119 millones de euros), seguida de la Comunidad Valenciana (50.807 millones de euros) y de las Comunidades de Andalucía y Madrid (ambas por encima de los 30.000 millones de euros). En cambio, la Comunidad Valenciana (con un 48,6%) seguida de Castilla-La Mancha (con un 39,7%), Cataluña (con un 37,1%) y Murcia (con un 34,9%) siguen siendo las Comunidades con mayor endeudamiento respecto de su PIB.²

1. Ministerio de Hacienda, *Ejecución presupuestaria de las Administraciones Públicas en 2020*, 29 de marzo de 2021. Las Comunidades con superávit son La Rioja, Asturias, Canarias, Cantabria, Castilla-La Mancha, Islas Baleares, Aragón, Andalucía y Castilla y León.

2. Banco de España.

Ocho Comunidades Autónomas no habían aprobado sus presupuestos para 2021 antes del 31 de diciembre de 2020. Son las Comunidades Autónomas de Castilla y León, Cataluña, Extremadura, Galicia, La Rioja, Madrid, Murcia y País Vasco. No obstante, ya en 2021, en el mes de enero, Galicia y La Rioja, y en el mes de febrero, Extremadura, País Vasco y Castilla y León, han aprobado sus presupuestos para el ejercicio.

En otro orden de consideraciones, hay que referirse al contencioso derivado de la liquidación del IVA de 2017 por la implantación del Suministro Inmediato de Información. Según explicitó en su momento el propio Ministerio de Hacienda, se intentó resolver el problema generado por dicha implantación incorporando una solución en los Presupuestos Generales de 2019 para abonar a las Comunidades Autónomas el desfase de un mes de IVA pero, como se recordará, la tramitación de dichos Presupuestos fue rechazada en el Congreso de los Diputados, lo que motivó que cuando se liquidó el ejercicio de 2017 las Comunidades solo pudieron computar 11 meses y se abrió la batalla judicial por parte de varias Comunidades para conseguir la devolución, con un impacto estimado, en su conjunto, de unos 2.500 millones de euros. Recientemente, mediante Sentencia de su Sala Tercera 528/2021, de 19 de abril (núm. rec. 286/2020), el Tribunal Supremo ha estimado parcialmente un recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Gobierno de Castilla y León por las repercusiones en la liquidación del IVA del ejercicio de 2017 y ha condenado a la Administración del Estado a abonar a la Administración autonómica demandante la compensación que corresponda cuyo importe habrá de fijarse en ejecución de sentencia y vendrá dado por la diferencia entre el resultado de la liquidación practicada en su día por la Administración del Estado y la que habría resultado de computar en dicha liquidación la recaudación del IVA de doce mensualidades, esto es, incluyendo también la correspondiente al mes de noviembre de 2017.

Por descontado, y para acabar, la magnitud de la pandemia y su incidencia en todos los órdenes de la vida política y económica han impedido un año más abordar la reclamada y necesaria reforma del sistema de financiación a lo largo de todo el ejercicio.