



Análisis jurídico COVID-19.

Transporte por carretera

Legal & Tax Alert

Abril 2020

—
kpmgabogados.es
kpmg.es



Análisis jurídico COVID-19. Transporte por carretera.

La declaración del estado de alarma, decretado el 14 de marzo, por medio del [Real Decreto 463/2020](#) (el “[RD 463/20](#)”), modificado por el [Real Decreto 465/2020](#) (el “[RD 465/20](#)”), así como las posteriores medidas complementarias, entre ellas la restricción de actividades no esenciales decretada por [Real Decreto- Ley 10/2020](#) de 29 de marzo (el “[RDL 10/2020](#)”), han afectado enormemente al sector del transporte por carretera.

Efectivamente, el conjunto normativo que se viene produciendo con motivo de la crisis sanitaria provocada por la COVID-19 ha puesto sin lugar a duda a un sector tan estratégico en España como el del transporte por carretera en una situación extremadamente comprometida. Y es que, por lo que respecta al transporte de mercancías, las medidas dictadas por el Gobierno han supuesto una reducción de la actividad, que ha sido incluso aún más acusada durante el periodo de dos semanas que ha durado la hibernación de la economía decretada por el RDL 10/2020. Por su parte, en lo que respecta al transporte de pasajeros, se han impuesto al sector unas contundentes medidas en materia de higiene y prevención -a pesar de la práctica inexistencia en ese momento de equipos de protección individual en todo el territorio nacional-, imponiendo así mismo al transporte público sometido a contrato público u obligaciones de servicio público a una drástica reducción de su oferta.

No cabe duda que nos encontramos ante una crisis sin precedentes y de dimensiones desconocidas que, además de sus consecuencias sanitarias, va a afectar -no sabemos por cuanto tiempo y con que intensidad- a todos los sectores de nuestra economía.

Centrándonos en el ámbito del transporte por carretera, en la presente nota analizaremos, en primer lugar, las principales novedades que la nueva normativa supone en el ámbito regulatorio del sector, diferenciando para ello el transporte de mercancías del de pasajeros, para posteriormente analizar las consecuencias que una situación tan imprevisible como la presente puede tener en el ámbito contractual, y finalmente detenernos en el impacto fiscal existente.

En este sentido, habida cuenta de la realidad tan dinámica en la que nos encontramos, al menos desde el punto de vista de producción normativa y reglamentaria vía Real Decreto, podría darse la circunstancia de que, en el futuro próximo, pueda

publicarse en el BOE alguna disposición que afecte al contenido de este documento.

Transporte de Mercancías.

- Obligaciones en materia de protección de las personas, bienes y lugares.

Al objeto de proteger debidamente la salud del personal que desarrolla funciones tanto en el sector del transporte de mercancías como en el de viajeros en áreas de riesgo, el Ministerio de Transportes, Movilidad y Agenda Urbana aprobó la **Orden TMA/263/2020, de 20 de marzo**, por la que se regula la adquisición y distribución de mascarillas, siendo desarrollada posteriormente por la **Resolución de 2 de abril de 2020**, de la Dirección General de Transporte Terrestre (en adelante, “*DGTT*”).

Mediante esta Resolución dictada por la DGTT, se dictan instrucciones para la distribución de las mascarillas en el ámbito del transporte terrestre en función de unos criterios de asignación, entre otros, (i) número de toneladas de los vehículos, (ii) clase de autorización, (iii) carácter privado de las empresas de transporte, (iv) transporte de mercancías o de viajeros, etc.).

En el supuesto de que los órganos encargados de distribuir las oportunas mascarillas no realizaran tal función, pudiera derivarse una ineludible responsabilidad por parte de la Administración y, por consiguiente, el derecho a reclamar la correspondiente indemnización por los daños y perjuicios sufridos. A este respecto, conviene señalar que la acreditación de la realidad de los daños se configura como un aspecto especialmente relevante, ya que existe una inevitable controversia entre las distintas Administraciones públicas a la hora de definir y determinar el alcance de los conceptos indemnizables.

- **Disposiciones sobre descanso y sobre la utilización de las tarjetas de tacógrafo de conductor y empresa.**

En relación con la flexibilización de los tiempos de conducción y descanso de nuestros transportistas, el pasado 26 de marzo se dictó la **Resolución de la Dirección General de Transporte Terrestre**, por la que se exceptuaba temporalmente el cumplimiento de las normas de tiempos de conducción y descanso en los transportes de mercancías fijados por el Reglamento CE n.º 561/2006.

En la misma se acordaba que, a los conductores que realizaran operaciones de transporte de mercancías en todo el territorio nacional hasta el próximo 12 de abril, le serían de aplicación las siguientes exenciones:

- Se exceptuaban los límites a la conducción diaria, permitiendo extender la duración del período de conducción diaria, siempre que se cumplieran los requisitos establecidos para las pausas y para los descansos diarios y semanales; es decir, se suspendía el límite de 9 horas y de 10 horas dos veces a la semana.
- Todos los descansos semanales podían ser al menos de 24 horas (y no de 45 horas como dispone la norma), sin necesidad de compensación.

Se permitía igualmente en dicha Resolución que el conductor tomara su descanso semanal normal en el vehículo, siempre y cuando éste estuviera adecuadamente equipado para ello y se encontrara estacionado.

Estas exenciones estaban limitadas en el tiempo -en concreto, desde el día 29 de marzo de 2020 hasta el día 12 de abril de 2020, ambos incluidos-. Dado que tras la expiración de dicho término no se ha dictado nueva resolución que prorrogue esta situación de excepcionalidad en los tiempos de descanso establecidos con carácter general, a partir del 13 de abril de 2020, salvo nuevo pronunciamiento expreso del Gobierno que disponga lo contrario, habrá que estar a lo dispuesto en los artículos del **Reglamento CE n.º 561/2006** (artículos 6.1, 8.6 y 8.8).

Por otra parte, con el fin de evitar los posibles perjuicios que la situación de estado de alarma pueda originar en el funcionamiento de las empresas de transporte, el Ministerio de Transportes, Movilidad y

Agenda Urbana ha dictado la **Orden TMA/324/2020, de 6 de abril**, en cuya virtud se establecen medidas excepcionales y el procedimiento a seguir por parte de los titulares de las tarjetas de tacógrafo -tanto de conductor como de empresa- que no puedan renovarse como consecuencia de la declaración del estado de alarma.

En este sentido, el referido Ministerio de Transportes ha dictado una serie de instrucciones para los conductores y las empresas cuyas tarjetas de tacógrafo y empresa, respectivamente, tengan fecha de caducidad entre el 6 de marzo de 2020 y los 15 días hábiles posteriores a la fecha en la que finalice el estado de alarma o sus prórrogas, ambos inclusive, de forma que puedan continuar prestando sus servicios a pesar de no haberse podido renovar dadas las circunstancias derivadas de la declaración del estado de alarma nacional.

- **Obligaciones para garantizar el acceso de los profesionales del sector a los servicios necesarios.**

Además de las medidas anteriormente expuestas, el Ministerio de Transportes, Movilidad y Agenda Urbana ha dictado la **Orden TMA/229/2020, de 15 de marzo**, mediante la que se dictan diversas disposiciones que tratan de garantizar el acceso de los transportistas profesionales a determinados servicios necesarios para facilitar el transporte de mercancías en el territorio nacional.

La Orden TMA/229/2020 contempla los servicios de aseo y de catering como servicios necesarios cuyo uso ha de ser garantizado por parte de los establecimientos de suministro de combustible y centros de carga y descarga que dispongan de tales instalaciones y servicios. Al objeto de facilitar a los transportistas su localización, el Ministerio de Transportes, movilidad y Agenda Urbana ha publicado en su página web un mapa interactivo con la ubicación de dichas instalaciones (<https://portalweb.fomento.gob.es/VisorGeograficoDGT/InformacionRestauracion>).¹

A pesar de que el Ministerio de Transportes ha emitido esta Orden por la que se obliga tanto a las áreas de servicio como a los suministradores de combustibles a que den servicios de comida y aseo a los conductores, lo cierto es que en muchos casos estos lugares han permanecido cerrados. Por este motivo, el Gobierno, a través del Ministerio de Transportes, está ultimando una Orden por la que se declararán como servicios esenciales determinados puntos de restauración que, si bien se encontrarán cerrados al público en general,

¹ La información se actualiza de forma constante a medida que el Ministerio de Transportes, Movilidad y Agenda Urbana recibe nuevos datos.

4 Análisis jurídico COVID-19. Sector transporte.

deberán garantizar la prestación de sus servicios a transportistas, militares y fuerzas y cuerpos de seguridad del Estado y otros trabajadores esenciales.

No obstante lo anterior, lo cierto es que para facilitar la labor de estos transportistas, asociaciones como la Confederación Española de Empresarios de Estaciones de Servicio (CEEES) está facilitando a las empresas del sector listados de estaciones y áreas de servicio abiertas para los transportistas.

- **Transporte internacional de mercancías.**

En el marco de las medidas adoptadas por el COVID-19, el tráfico internacional de mercancías -incluyendo transporte, logística y despachos aduaneros- está garantizado por la Administración.

Ahora bien, es cierto que en la práctica se están produciendo serios problemas debido al estado de alarma decretado en algunos países:

- Por lo que respecta al transporte, el mismo está autorizado, si bien cada país está adoptando medidas específicas que tienen un impacto directo en la capacidad de carga, las tarifas, la velocidad de las operaciones de procesamiento y el tiempo de entrega. Ello afectaría no sólo al transporte por carretera sino también al aéreo, marítimo y por ferrocarril.

Por el momento, a nivel nacional no se han adoptado restricciones al transporte internacional de mercancías (al contrario, se han levantado todas aquellas restricciones que existían con anterioridad a la declaración del estado de alarma, al objeto de garantizar el suministro de bienes esenciales), sin perjuicio de las instrucciones que, en su caso, pueda adoptar la Unión Europea. Ahora bien, es inevitable que, debido a las restricciones impuestas al transporte de viajeros, la implantación del teletrabajo, la reducción de personal presencial y la disminución de la actividad -entre otras-, se produzcan retrasos en las cargas, descargas y entregas de los productos.

Estas situaciones generarían un derecho a reclamar responsabilidad y, por ende, a ser resarcido por los daños y perjuicios que se hubieran causado a consecuencia de tales retrasos (en unos casos imputables a la Administración y en otros a un ente privado).

En cualquier caso, como se ha expuesto *ut supra*, la acreditación de la realidad de los daños se configura como un aspecto especialmente relevante, al existir controversia entre las distintas Administraciones públicas a la hora de definir y determinar el alcance de los conceptos indemnizables; ello obliga a realizar un importante ejercicio de acreditación de dichos daños con carácter previo a iniciar su reclamación.

- Por su parte, las medidas de restricción de movimiento también se aplican al personal de Aduana, lo que se traduce en posibles retrasos en el procesamiento de determinadas declaraciones de aduanas, en particular, con el despacho de aduana de bienes sujetos a prohibiciones o aquellas que exigen la presentación de documentos originales.

- **Efectos sobre Contratos públicos. Imposición de penalidades y/o resolución del contrato.**

Resulta preciso advertir que en aquellos supuestos en que el transporte se realice en el marco de un contrato público, y el contratista disponga de los oportunos equipos de protección individual (en este caso, mascarillas), el uso inadecuado o la ausencia de utilización de los mismos por parte del personal a su servicio podría conllevar tanto la imposición de las penalidades previstas en los correspondientes pliegos, como la resolución del contrato, siempre que se hubieran contenido obligaciones respecto a la observancia de medidas de seguridad (para el caso de que tal circunstancia se hubiera configurado como obligación esencial).

Transporte de Pasajeros.

Las distintas medidas adoptadas por el Gobierno central y gobiernos autonómicos tras la declaración del estado de alarma han afectado asimismo a los distintos tipos de transporte de viajeros existentes:

- Transportes regulares de uso general.
- Transportes regulares de uso especial.
- Transportes discrecionales.

- **Régimen de suspensión de los contratos de transporte celebrados con entidades del sector público.**

Una de las normas más importantes aprobadas con ocasión de la declaración del estado de alarma ha sido la relativa a la suspensión de los contratos celebrados con entidades del sector público cuando su ejecución

resulte imposible como consecuencia del COVID-19 o de las medidas adoptadas por la Administración para combatirlo (Vid. artículo 34 del **Real Decreto-Ley 8/2020**, de 17 de marzo, en adelante, "**RDL 8/2020**").

Las previsiones contenidas en este RDL 8/2020 resultan de aplicación tanto a los contratos públicos celebrados por las entidades pertenecientes al sector público como a los contratos celebrados por entidades del sector público que se rijan por la legislación especial relativa a los sectores del agua, la energía los transportes y los servicios postales. Ahora bien, las mismas no resultarán de aplicación a los contratos de servicios o suministros necesarios para garantizar la movilidad y la seguridad de las infraestructuras y servicios de transporte. En otras palabras, no se podrán suspender los contratos de servicios de transporte, salvo que, tal y como prevé el artículo 34 RDL 8/2020, su ejecución devenga imposible como consecuencia del COVID-19 o las medidas adoptadas por el Estado, las comunidades autónomas o la Administración local para combatirlo (como pudiera ser la suspensión de la actividad docente presencial), en cuyo caso quedarán automáticamente suspendidos. En tales supuestos, la entidad adjudicadora deberá abonar al contratista los daños y perjuicios efectivamente sufridos por éste durante el periodo de suspensión, previa solicitud y acreditación fehaciente de su realidad, efectividad y cuantía por el contratista.

De nuevo, conviene destacar que la acreditación de la realidad de los daños se configura como un aspecto esencial, que ha de definirse en un momento anterior al inicio de la reclamación, de forma que queden debidamente determinados los conceptos indemnizables.

- **Contratos de concesión de servicios públicos.**

El apartado 4 del artículo 34 del RDL 8/2020 prevé que en este tipo de contratos la situación de hecho creada por el COVID-19 y las medidas adoptadas por las Administraciones Públicas para combatirlo darán **derecho al concesionario al restablecimiento del equilibrio económico del contrato** mediante, según proceda, la ampliación de su duración inicial hasta un máximo de un 15 por 100 o mediante la modificación de las cláusulas de contenido económico incluidas en el contrato.

Dicho reequilibrio en todo caso compensará a los concesionarios por la pérdida de ingresos y el incremento de los costes soportados, entre los que se considerarán los posibles gastos adicionales salariales que efectivamente hubieran abonado, respecto a los previstos en la ejecución ordinaria del contrato de

concesión de servicios durante el período de duración de la situación de hecho creada por el COVID-19.

Sólo se procederá a dicha compensación **previa solicitud y acreditación fehaciente de la realidad, efectividad e importe por el contratista de dichos gastos, y debiendo el órgano de contratación, a instancia del contratista, haber apreciado la imposibilidad de ejecución del contrato** como consecuencia de la situación creada por el COVID-19 y las medidas adoptadas por las Administraciones Públicas para combatirlo.

Evidentemente, la determinación y cuantificación de tales gastos y el restablecimiento del equilibrio económico-financiero del contrato sólo puede hacerse una vez finalizada la situación creada por el COVID-19, por lo que es aconsejable que los concesionarios reclamen formalmente a partir de dicho momento ya que, además, no se prevé plazo preclusivo alguno para que el concesionario pueda presentar su solicitud o de prescripción del derecho a la indemnización.

Tampoco se prevé el plazo en el que la Administración deberá resolver expresamente sobre la solicitud del concesionario y los efectos de la falta de resolución expresa. A diferencia del resto de contratos, en el caso de las concesiones de servicios **la determinación y cuantificación de los daños puede ser más compleja** y, como se ha indicado, se realizará una vez finalizada la situación creada por el COVID-19. Además, **la indemnización no consiste en el pago de una cantidad al concesionario, sino en el restablecimiento del equilibrio económico-financiero**, sea mediante la prórroga del plazo concesional, sea mediante la modificación de las cláusulas de contenido económico incluidas en el contrato.

Por ello, entendemos que a las solicitudes de los concesionarios se les aplicarán las reglas generales de los procedimientos de contratación administrativa, esto es, plazo general supletorio de tres meses para resolver expresamente la solicitud del concesionario (apartado 1 de la disposición final cuarta de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público (en adelante, LCSP) con relación al artículo 21.3 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas) y efectos negativos del silencio administrativo (apartado 2 de la disposición final cuarta de la LCSP).

- **Modificaciones de los contratos públicos durante el estado de alarma.**

Otro de los aspectos a tener en cuenta es la posibilidad de llevar a cabo modificaciones de los contratos públicos en vigor al objeto de paliar las consecuencias gravosas que pudieran derivarse de la declaración del estado de alarma.

En este sentido, es importante tener en cuenta que, si bien la LCSP prevé la posibilidad de modificar los contratos en supuestos de fuerza mayor, es necesario seguir el **procedimiento legalmente establecido** al efecto (ex. artículo 205); de lo contrario, la modificación carecería de efectos jurídicos.

- **Contratos públicos cuya vigencia finaliza durante el estado de alarma, o sus prórrogas.**

El RDL 8/2020 contiene una regla especial para los **contratos públicos de servicios** y de suministros de **prestación sucesiva** que se vayan a extinguir por el transcurso del plazo de duración del contrato y sus prórrogas.

En tales casos, cuando al vencimiento del contrato no se hubiera formalizado el nuevo contrato que garantice la continuidad de la prestación como consecuencia de la paralización de los procedimientos de contratación derivada del RD 463/20, y no pudiera formalizarse el correspondiente nuevo contrato, con independencia de la fecha de publicación de la licitación de dicho nuevo expediente, podrá aplicarse la excepción prevista por el último párrafo del artículo 29.4 de la LCSP, por lo que el órgano de contratación podrá prorrogar el contrato originario hasta que comience la ejecución del nuevo contrato y, en todo caso **por un periodo máximo de nueve meses**, sin modificar las restantes condiciones del contrato, siempre que el anuncio de licitación del nuevo contrato se haya publicado con una antelación mínima de tres meses respecto de la fecha de finalización del contrato originario.

Entendemos que esta prórroga, de ser acordada por el órgano de contratación, es obligatoria para el contratista.

- **Contratos públicos. Imposición de penalidades y/o resolución del contrato.**

Al igual que en el transporte de mercancías, en aquellos supuestos en que el transporte de viajeros se realice en el marco de un contrato público, y el contratista disponga de los oportunos equipos de protección individual (en este caso, mascarillas), el uso inadecuado o la ausencia de utilización de los mismos por parte del personal a su servicio podría conllevar tanto la imposición de las penalidades previstas en los correspondientes pliegos, como la resolución del

contrato (para el caso de que tal circunstancia se hubiera configurado como obligación esencial).

Adicionalmente, habría de tenerse en cuenta la posibilidad de que el órgano de contratación impusiera penalidades al contratista ante un incumplimiento de las instrucciones directamente impartidas por aquél (i.e. desacato de las instrucciones dadas respecto a la nueva ruta programada o a la frecuencia en la prestación del servicio).

- **Otras instrucciones y medidas adoptadas.**

Las obligaciones impuestas en relación con la adquisición y distribución de mascarillas para garantizar la protección de las personas, bienes y lugares, así como las disposiciones adoptadas en materia de tacógrafo de conductor y empresa, y aquellas otras impuestas para garantizar el acceso de los profesionales del sector a los servicios necesarios, resultan también de aplicación al transporte de viajeros, con las correspondientes consecuencias que, en su caso, pudieran derivarse de su incumplimiento.

Efectos sobre los contratos privados suscritos en el sector.

A excepción de determinadas áreas -como son el transporte de productos alimentarios o sanitarios- las medidas adoptadas por la actual crisis sanitaria están afectando muy gravemente al transporte por carretera.

Así, mientras la actividad se ha reducido hasta cifras nunca vistas y jamás imaginables, las empresas del sector además de tener que cumplir con los servicios mínimos impuestos y garantizar la salud de los usuarios y trabajadores, deben continuar afrontando el pago de sus obligaciones tributarias, con la Seguridad Social y con sus proveedores, además de tener que hacer frente al cumplimiento de sus líneas de financiación.

Ante dicha realidad, acotaremos en este epígrafe nuestro análisis a los efectos de esta crisis en el cumplimiento de los contratos suscritos en el sector, y particularmente en lo que pueda afectar a contratos con entidades financieras y sociedades de leasing o renting.

- **Principio “pacta sunt servanda” u obligación de cumplir con lo pactado.**

Los contratos suscritos por las partes se rigen por un principio general conocido como "*pacta sunt servanda*", el cual, regulado en los **artículos 1.091, 1.256 y 1.258 del Código Civil** (en adelante, "*CC*"), viene a exigir a las partes el cumplimiento de lo pactado, pues como se recoge en la citada norma, **los pactos alcanzados "tienen fuerza de ley" entre las partes**, y, por tanto, el incumplimiento sitúa a aquel que lo produce en la obligación de indemnizar los daños y perjuicios causados 1.101 CC.

Por lo tanto, en primer lugar, las partes deberán estar a lo pactado en contrato.

- **La fuerza mayor como exoneración del deber de indemnización por incumplimiento de un contrato.**

Dicho lo anterior, nuestro Código Civil, prevé en sus **artículos 1105 y 1184** a la *fuerza mayor* como un supuesto de exoneración de responsabilidad por incumplimiento de sus obligaciones contractuales.

La *fuerza mayor* se puede definir como un *acontecimiento ajeno, extraordinario, imprevisible*, o cuanto menos *inevitable*, perfectamente asimilable a la actual situación de crisis que está viviendo nuestro país.

En todo caso, y al efecto de aplicar la *fuerza mayor* como **fenómeno de exoneración de responsabilidad frente al incumplimiento contractual**, el deudor deberá probar la relación directa entre la declaración del estado de Alarma o la crisis sanitaria del COVID-19 y el imposible cumplimiento de sus obligaciones.

En cualquier caso, y de acuerdo con el principio antes referido (*pacta sum servanda*), habrá que estar previamente a lo dispuesto en contrato, dado que no resulta inusual que en la redacción de estos se haya previsto la carga de atribución del riesgo en caso de concurrencia de *fuerza mayor* a una de las partes contratantes.

Eso sí, la *fuerza mayor* como causa de exoneración solo se puede aplicar a obligaciones de dar o hacer, pero no a las obligaciones de pagar (ej. Deber de pago de renta, de préstamo o de cuota de renting o leasing).

- **La eventual aplicación de la doctrina "rebus sic stantibus" y del principio de buena fe.**

Otra posible herramienta aplicable por el transportista al contrato que tuviera suscrito es la conocida como cláusula "*rebus sic stantibus*" que, a diferencia de la *fuerza mayor*, va dirigida a modular el cumplimiento de las obligaciones en el contrato.

Sin configuración normativa, estamos ante una construcción doctrinal y jurisprudencial emanada de nuestro Tribunal Supremo, que, en síntesis, **permite a las partes de un contrato, el reequilibrio entre sus prestaciones** cuando como consecuencia de la concurrencia de circunstancias sobrevenidas e imprevisibles se haya producido un desequilibrio sustancial de las mismas.

De forma resumida, los requisitos para su posible aplicación serían **(i) una alteración extraordinaria** de las circunstancias, **(ii) desproporción exorbitante de las prestaciones** debidas por las partes, **(iii) que no exista otro remedio** para poner fin a tal desequilibrio y **(iv) que no se hubiera pactado** nada respecto a situaciones de análoga naturaleza.

Contemplada particularmente para aquellos contratos de tracto sucesivo (es decir, que se extienden en el tiempo), como son los *arrendamientos*, o las *compras a plazo*, en principio cabría defender su aplicación a contratos como los de *renting o leasing* -contratos de arrendamiento financiero-, para lo que sería en todo caso necesario acreditar la concurrencia de ese desequilibrio de prestaciones entre las partes, como podría ser la falta de uso del elemento de transporte (ej. cabeza tractora, autocar, etc) adquirido por medio de ese contrato.

Más difícil resultaría la aplicación de la *rebus sic stantibus* a los contratos de financiación habitualmente suscritos por los transportistas (ej: *préstamos, pólizas de crédito, etcétera*) dado que, si bien son contratos de tracto sucesivo, lo cierto es que resulta tremendamente complicado sustentar el desequilibrio de prestaciones, cuando la obligación del transportista no sería otra que devolver el dinero inicial que se le entregó, y que en realidad no habrá visto modificado su valor.

Por otro lado, hemos de advertir que nuestra jurisprudencia se muestra muy cauta a la hora de aplicar la "*rebus sic stantibus*" con el fin de no perturbar la seguridad jurídica que emana, precisamente, del contrato.

En este sentido, resultaría conveniente destacar la **última resolución del Tribunal Supremo del pasado 6 de marzo, n.º 156/2020** (ocho días antes de declararse el estado de alarma) en la que, a diferencia de lo que viene fijando la moderna jurisprudencia del propio Tribunal Supremo surgida tras la crisis de 2008 (SSTS 2823/2014 de 30 de junio, 5090/2014 de 15 de octubre y 1698/2015 de 24 de febrero), aboga porque la *rebus sic stantibus* solo sea aplicable a contratos de larga duración. Pues bien, aunque es cierto que esta es

una única sentencia, y por lo tanto no genera por sí sola jurisprudencia, sí que genera cierta incertidumbre sobre cuál pudiera ser la solución adoptada por nuestros tribunales en los próximos meses sobre esta materia.

Dicho lo anterior, ello no obsta para que de conformidad al **principio de buena fe** que rige la relación contractual entre las partes (**artículo 1258 del Código Civil**) el transportista pueda invitar a la empresa con la que tiene, por ejemplo, suscrito el contrato de financiación al objeto de que se le aligere temporalmente su carga financiera (reducción o aplazamiento de algunas cuotas, etc.) con el comprensible y justificado objetivo de poder afrontar la grave situación que atraviesa su negocio como consecuencia de la imprevisible crisis sanitaria que vivimos.

Una vez analizada la compleja situación en la que nos encontramos, **nuestro consejo pasa porque las partes acudan a la vía negocial para, de mutuo acuerdo, adaptar su contrato a las actuales circunstancias.**

Lo contrario, aparte de llevarnos a un nada deseable escenario de insolvencias empresariales, nos podría abocar a un sinfín de conflictos judiciales donde la colisión de estos principios jurídicos analizados (*pacta sunt servanda, fuerza mayor, rebus sic stantibus, buena fe*), hace tremendamente difícil prever cual terminará siendo su resultado.

Impacto fiscal del COVID-19

El RD 465/20, establece, entre otras medidas, que la suspensión de los términos y la interrupción de los plazos administrativos a que se hace referencia en el RD 463/20 que declara el estado de alarma no serán de aplicación a los plazos tributarios, sujetos a normativa especial, ni afectará, en particular, a los plazos para la presentación de declaraciones y autoliquidaciones tributarias.

De esta forma, los plazos para presentar las autoliquidaciones y declaraciones de impuestos no han sufrido modificaciones como consecuencia del estado de alarma² (a excepción de las autoliquidaciones en territorio foral, así como de las autoliquidaciones trimestrales del IGIC y de otros tributos cuya aplicación corresponde a la Comunidad Autónoma de Canarias).

Teniendo en cuenta lo anterior, se indican a continuación algunas consideraciones que entendemos pueden ser de interés a las entidades del sector, pues pueden suponer un diferimiento en el pago de sus impuestos:

- **Devengo del IVA.**

De acuerdo con la normativa del citado Impuesto, el IVA repercutido debe ser declarado y, en su caso, ingresado, a través de la autoliquidación correspondiente al período de liquidación en el curso del cual se haya devengado el IVA. En este sentido, en las **operaciones de tracto sucesivo** (esto es, aquellas que implican una serie de prestaciones de servicios periódicas o continuadas, que tienen una duración sostenida en el tiempo, siendo las más usuales las operaciones de suministros o arrendamientos), el IVA se devenga, como regla general, en el momento en que resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción (o con el pago, si se produjese antes que la exigibilidad).

En estos casos, si se acordara con el receptor del servicio una moratoria o aplazamiento en el pago de las contraprestaciones, podría considerarse que no se habría devengado el IVA hasta el momento en que, efectivamente, sea exigible dicho pago (o en la fecha en que se cobrase, si fuese anterior). De esta manera, se evitaría que la entidad prestadora del servicio tenga que ingresar el IVA a pesar de no haberlo cobrado del cliente (que no podrá deducírselo hasta el momento del devengo arriba citado).

Por tanto, resulta conveniente analizar qué contratos pueden tener la naturaleza de tracto sucesivo, pues podrían suponer un diferimiento del ingreso del IVA para el prestador del servicio.

- **Aplazamientos y/o fraccionamientos.**

Por otro lado, conviene tener en cuenta la posibilidad que existe de aplazar y/o fraccionar el pago de impuestos, distinguiendo entre:

- PYMES (volumen de facturación en 2019 inferior a 6.010.121,04 euros).

² El Gobierno ha aprobado, con fecha 14 de abril, un Real Decreto por el que amplía los plazos de presentación y pago de las declaraciones trimestrales de impuestos (IVA, IRPF y fraccionamientos de Sociedades) para autónomos y PYMES cuya facturación no supere la cifra de 600.000 euros. El plazo se amplía hasta el 20 de mayo, en lugar del plazo previsto que terminaba el 20 de abril, y hasta el 15 de mayo en el caso de las domiciliaciones.

En virtud del Real Decreto-ley 7/2020, de 12 de marzo, se podrá solicitar el aplazamiento del ingreso de cualquier impuesto correspondiente a todas aquellas declaraciones-liquidaciones y autoliquidaciones cuyo plazo de presentación e ingreso finalice desde el 13 de marzo y hasta el día 30 de mayo de 2020, siempre que el importe del global de las deudas tributarias aplazadas sea inferior a 30.000 euros. Para ello, habría que cumplir una serie de requisitos, los cuales serían no obstante más flexibles que los aplicables para el aplazamiento de tributos de las grandes empresas.

- Grandes empresas (volumen de facturación en 2019 superior a 6.010.121,04 euros).

Podrán solicitar el aplazamiento de las deudas tributarias en los términos previstos con carácter general en la Ley General Tributaria (cuyos requisitos son más restrictivos que los aplicables para el aplazamiento de tributos por parte de las PYMES). No obstante, conviene tener en cuenta que no es posible aplazar las cuotas de IVA ya cobradas a clientes, ni las retenciones de IRPF ni los pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades.

- **Compensación de deudas tributarias.**

Por último, en aras de facilitar la gestión de tesorería, conviene asimismo tener en cuenta la posibilidad de solicitar la compensación de todo tipo de deudas tributarias con créditos reconocidos a favor del contribuyente por la Administración Pública.

Contactos

José Marí Olano
Socio
KPMG Abogados S.L.P.
Mov. 618 242 821
Tel. 96 353 48 27
josemari@kpmg.es

Juan Manuel Piñel López
Director
KPMG Abogados S.L.P.
Mov. 699 233 925
Tel. 95 261 14 60
juanmanuelpinel@kpmg.es

Ana López Carrascal
Directora
KPMG Abogados S.L.P.
Mov. 608 908 739
Tel. 91 451 31 30
analopez1@kpmg.es

Javier Barberá Quijano
Asociado Senior
KPMG Abogados S.L.P.
Mov. 618 172 882
Tel. 95 493 46 46
fbarbera@kpmg.es

Oficinas de KPMG en España

A Coruña

Calle de la Fama, 1
15001 A Coruña
T: 981 21 8241
Fax: 981 20 02 03

Alicante

Edificio Oficentro
Avda. Maisonnave, 19
03003 Alicante
T: 965 92 0722
Fax: 965 22 75 00

Barcelona

Torre Realía
Plaça de Europa, 41
08908 L'Hospitalet de Llobregat
Barcelona
T: 932 53 2900
Fax: 932 80 49 16

Bilbao

Torre Iberdrola
Plaza Euskadi, 5
48009 Bilbao
T: 944 79 7300
Fax: 944 15 29 67

Girona

Edifici Sèquia
Sèquia, 11
17001 Girona
T: 972 22 0120
Fax: 972 22 22 45

Las Palmas de Gran Canaria

Edificio San Marcos
Dr. Verneau, 1
35001 Las Palmas de Gran Canaria
T: 928 33 2304
Fax: 928 31 91 92

Madrid

Torre de Cristal
Paseo de la Castellana, 259 C
28046 Madrid
T: 91 456 3400
Fax: 91 456 59 39

Málaga

Larios, 3
29005 Málaga
T: 952 61 1460
Fax: 952 30 53 42

Oviedo

Ventura Rodríguez, 2
33004 Oviedo
T: 985 27 6928
Fax: 985 27 49 54

Palma de Mallorca

Edifici Ca'n de Segura
Avda. del Comte de Sallent, 2
07003 Palma de Mallorca
T: 971 72 1601
Fax: 971 72 58 09

Pamplona

Edificio Iruña Park
Arcadio M. Larraona, 1
31008 Pamplona
T: 948 17 1408
Fax: 948 17 35 31

San Sebastián

Avenida de la Libertad, 17-19
20004 San Sebastián
T: 943 42 2250
Fax: 943 42 42 62

Sevilla

Avda. de la Palmera, 28
41012 Sevilla
T: 954 93 4646
Fax: 954 64 70 78

Valencia

Edificio Condes de Buñol
Isabel la Católica, 8
46004 Valencia
T: 963 53 4092
Fax: 963 51 27 29

Vigo

Arenal, 18
36201 Vigo
T: 986 22 8505
Fax: 986 43 85 65

Zaragoza

Centro Empresarial de Aragón
Avda. Gómez Laguna, 25
50009 Zaragoza
T: 976 45 8133
Fax: 976 75 48 96