



KNOW

Novedades Jurídicas y Fiscales

Boletín de actualización

Nº 88 – Abril 2020



Índice

Enfoque fiscal

Metodología y gestión de riesgos fiscales	3
---	---

Enfoque legal

El Real Decreto 15/2020, ¿peor el remedio que la enfermedad?	5
--	---

Novedades legislativas

COVID-19	9
Ámbito fiscal	41
Ámbito legal	42

Jurisprudencia

Ámbito fiscal	45
Ámbito legal	55

Doctrina administrativa

Ámbito fiscal	64
---------------	----

Abreviaturas	71
--------------	----

Enfoque fiscal

Metodología y gestión de riesgos fiscales



Cristina Concepción Toscano
Directora
TAX CTS
KPMG Abogados, S.L.P.

En los últimos años, se ha producido una serie de circunstancias que han modificado radicalmente el marco tributario y que está obligando a las empresas a establecer medidas proactivas de gestión del riesgo fiscal y a reenfocar determinados criterios en la adopción de decisiones de naturaleza tributaria.

Para el diseño y establecimiento de su sistema de cumplimiento fiscal, muchas entidades están adoptando la estructura de la Norma UNE 19602 de Sistemas de gestión de *Compliance* Tributario, que fue publicada en febrero de 2019.

La UNE 19602 presenta una estructura de Alto Nivel, integrable con otros sistemas de gestión como la UNE-ISO 19600 y la UNE 19601 y un enfoque basado en el riesgo, que precisa la elaboración de un *risk assessment* fiscal. Conscientes de ello, en la metodología de gestión de riesgos de KPMG, la gestión de riesgos fiscales se incorpora al tratamiento integral de los riesgos de las compañías.

El proceso parte de la **identificación de las actividades en cuyo ámbito tales riesgos pueden materializarse**. Este análisis requiere de la involucración de todas las áreas de la compañía y supone realizar entrevistas a los responsables de los principales procesos para identificar los posibles riesgos en cada área y entender quién los gestiona y supervisa (quién, cómo y dónde).

En nuestra experiencia, resulta claro que el riesgo fiscal puede localizarse en todos los niveles de la Organización, con especial presencia en el asesoramiento al negocio por parte del área fiscal. Comprobamos con mucha frecuencia cómo el negocio no tiene pautas claras de consulta al equipo fiscal: por ejemplo, vemos que se consulta a fiscal por el tratamiento de las indemnizaciones por despido solo cuando la persona de Recursos Humanos tiene “sensibilidad fiscal” y no se consulta en casos en que posiblemente el asesoramiento sería más necesario.

Asimismo, como punto de partida, han de examinarse aquellos riesgos y controles que pudieran estar identificados en otros sistemas de gestión de riesgos ya establecidos, como el SCIIF o el Modelo de Prevención Penal, así como en el Mapa de Riesgos empresarial global.

Junto a este análisis interno, se llevará a cabo un análisis externo, de la información pública sobre riesgos fiscales sectoriales frecuentes, así como de la documentación publicada por la AEAT con las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero. Se atenderá igualmente a la jurisprudencia reciente para determinar las áreas de conflictividad más relevantes entre las empresas y la Administración Tributaria.

Como segundo paso, **los riesgos fiscales identificados en la primera fase serán clasificados**.

En nuestra experiencia, los principales tipos de riesgo se pueden poner de manifiesto desde la perspectiva tributaria: desde el riesgo **transaccional** (especialmente presente en operaciones no recurrentes como reestructuraciones, adquisiciones o ventas) al **operacional** (riesgo asociado a la aplicación de las leyes, en las cuestiones que afectan al día a día de la compañía), pasando por el riesgo asociado al cumplimiento de la obligación de presentación de declaraciones (“riesgo de **Compliance**”) o el riesgo de **implementación**, derivado de no implementar correctamente opciones tributarias previamente definidas o alternativas de planificación fiscal planteadas. Igualmente, de especial relevancia en los últimos tiempos, son los riesgos derivados de la modificación de la normativa tributaria por disposición del legislador (riesgo **externo**) y aquellos relacionados con la adopción de decisiones por la compañía, que puedan alcanzar notoriedad en los medios de comunicación y dañar la imagen o la reputación de la empresa (riesgo **reputacional**).

Una vez identificados y clasificados adecuadamente los riesgos fiscales en la compañía, se lleva a cabo su **evaluación y medición**. Partiendo del denominado riesgo inherente o “incontrolado”, se revisa la existencia y eficacia de los elementos mitigadores (“controles”), que son aquéllos que reducen la probabilidad de ocurrencia del riesgo, su impacto posible o ambos. El riesgo residual es aquél que resulta después de considerar cómo la gestión de calidad del riesgo mitiga el riesgo inherente.

A modo de ejemplo, supone un riesgo (inherente) de Establecimiento Permanente el que una compañía se plantee la entrada en una nueva jurisdicción sin intervención del área fiscal; como control mitigador, el procedimiento de inversiones en el extranjero podría incluir una revisión obligatoria de la inversión por parte de fiscal (algún tipo de “bloqueo” en el procedimiento, de forma que, si fiscal no interviene para desbloquear, el procedimiento no se pueda ejecutar), de forma que se reduzca considerablemente el riesgo de Establecimiento Permanente (riesgo residual).

La elaboración del **mapa de riesgos fiscales** requiere de un análisis pormenorizado de los eventos de riesgo de cada tributo aplicable, así como de la evaluación y valoración global de los riesgos fiscales. En nuestro modelo, las escalas de valoración han de ser comunes y la metodología debe diseñarse para garantizar que el enfoque del riesgo fiscal es consistente con el resto de riesgos, de forma que los resultados sean comparables y susceptibles de priorización.

Por último, una adecuada gestión de los riesgos fiscales obliga a definir protocolos de coordinación para la **revisión y seguimiento a posteriori de los riesgos**, tanto por la segunda como por la tercera línea de defensa. En nuestra experiencia, resulta necesario identificar indicadores de medición de riesgos (KRIs), evaluar si los mismos están dentro de los límites de tolerancia establecidos y analizar sus posibles desviaciones estableciendo **planes de acción**.

Nuestro modelo, por tanto, presenta un enfoque global y se basa en la consideración de que la identificación, la evaluación y la medición de los riesgos fiscales han de ser **coherentes con la gestión del resto de riesgos** en una empresa. Un modelo transversal de control interno, en el que los riesgos fiscales se integran como una pieza más y que favorece la eficiencia en la implementación de un sistema óptimo.

Enfoque legal *

El Real Decreto 15/2020, ¿peor el remedio que la enfermedad?



Luis Fernández
Socio
Legal Mercantil
KPMG Abogados, S.L.P



Carlos Bardavío
Socio
Legal Mercantil
KPMG Abogados, S.L.P

Una de las consecuencias, afortunadamente de las menos dramáticas, de la crisis sanitaria en la que aún nos encontramos es la oportunidad de desempolvar instituciones jurídicas que, por lo excepcional de las circunstancias a las que se refieren, se usan solo de forma muy ocasional a lo largo del tiempo y, por ello, parecen caer en desuso y por tanto en el olvido. Hasta que una situación excepcional las vuelve a poner de actualidad.

Así, en los primeros días tras decretarse el confinamiento obligatorio se escribieron por parte de muchos autores (incluyendo nosotros) numerosos artículos al objeto de determinar si dicho confinamiento debía ser causa (por fuerza mayor) de la liberación de las obligaciones de las partes bajo un contrato. Dado que, a nuestro juicio, dicha alegación tenía un recorrido mucho más limitado del que se pretendía (pues solo debía liberar aquellas obligaciones que devenían imposibles) algunos obligados (como decíamos entonces y repetimos ahora, con más causa) y sus asesores se empezaron a fijar en la llamada “Cláusula *Rebus*”.

¿Y cuál es la Cláusula *Rebus*? Lo primero que hay que señalar es que esta no es una cláusula que se encuentre normalmente en un contrato, sino que, más bien, es una cláusula que se debe entender que aplica a los contratos si las circunstancias lo justifican y siempre que las partes no lo hayan regulado expresamente. Así, la Cláusula *Rebus* (del latín “*rebus sic stantibus*”, mientras las cosas sigan igual) ha sido desarrollada por la jurisprudencia para señalar que, si acaecen tres circunstancias, procede la revisión de las obligaciones de un contrato o, en los casos más extremos, la terminación anticipada de dicho contrato (incluso modulando las consecuencias de dicha terminación).

¿Y cuáles son las tres circunstancias que justificarían la alteración de las condiciones libremente pactas por las partes? La primera, la alteración de las circunstancias en las que las partes celebraron un contrato; la segunda, que dicha alteración haga que se produzca una desproporción evidente entre las prestaciones de las partes, de forma que las prestaciones asumidas por una de las partes hayan devenido manifiestamente más

onerosas que las de la otra; y la tercera, que dicha alteración de las circunstancias fuera totalmente imprevisible para las partes al momento de celebración del contrato y corresponda a un riesgo que no caiga (o deba caer) en la esfera de la parte perjudicada. Así, dicha doctrina jurisprudencial es la plasmación del principio de buena fe que se encuentra expresamente regulado en nuestro Código Civil (arts. 7 y 1258, entre otros) así como del principio implícito (y disperso en algunas disposiciones de nuestro ordenamiento) del equilibrio de las prestaciones entre las partes. Y, como se puede entender, siendo dicha cláusula una ruptura (o al menos modulación) de los acuerdos expuestos entre las partes, debe ser aplicada de forma restrictiva, pues impera en nuestro derecho, con carácter preferente, el principio de que los contratos deben cumplirse en los términos acordados.

Establecida la cuestión, con el acaecimiento de la crisis sanitaria y el confinamiento, un buen número de obligados vieron en esta “Cláusula *Rebus*” el salvavidas al que agarrarse para modular (o incluso cancelar) sus obligaciones de pago. Esto ha sido particularmente acusado en el caso de los contratos de arrendamiento de negocio, dado que muchos empresarios se veían obligados a seguir pagando rentas por inmuebles o locales de los que no podían hacer uso, bien porque la actividad económica que allí se desarrollaba no podía continuar desarrollándose (caso de muchos locales abiertos al público y, en especial, restaurantes y bares, cuya actividad se suspendió en algunos lugares ya antes de la cuarentena y parece previsible que permanecerá suspendida algún tiempo después de esta) o bien porque, aún pudiendo, ese uso era claramente antieconómico atendiendo a las circunstancias. En casos menos graves (y, quizás, menos claros, pues se podría aducir que el riesgo de demanda debe recaer en el arrendatario), el local seguía funcionando, pero la paralización de muchas actividades económicas, el miedo a “salir a la calle” o la previsible crisis económica que se avecina hacía que los ingresos hubieran caído de forma muy acusada y que esta situación se mantenga en el tiempo.

Planteado el problema, el ejecutivo ha entrado a regular la cuestión mediante el Real Decreto 15/2020 de 21 de abril, señalando en la Exposición de Motivos que de esta forma procede a regular de forma específica la “Cláusula *Rebus*”. ¿Y cómo lo ha regulado? Pues, sin entrar en demasiados detalles que no son objeto de este artículo, distinguiendo dos supuestos. En ambos el arrendatario tiene que ser un autónomo o PYME (en el caso de PYME, que cumpla los límites del art. 257.1 de la Ley de Sociedades de Capital) cuya actividad haya quedado suspendida como consecuencia de la entrada en vigor del RD 463/2020 o debe haber tenido una disminución de al menos un 75 % en relación con la facturación media mensual del primer trimestre del año 2019.

¿Y cuáles son las dos situaciones que distingue? En la primera (llamémosle de “Arrendatario Protegido”, aunque esta protección en nuestra opinión haya podido quedarse corta en algunos aspectos) el arrendador es una persona (física o jurídica) con más de diez inmuebles o más de 1500 m² de superficie construida, siendo la segunda situación la que aplicaría al resto de arrendatarios que no tienen un arrendador de esas características.

Así, de ser un Arrendatario Protegido, puede suspender el pago de las rentas durante el periodo de alarma y, si se justifica por la disminución de los ingresos, los meses siguientes hasta un máximo de cuatro, debiendo esas rentas suspendidas pagarse de forma proporcional durante los dos años siguientes o, de ser inferior, durante el periodo restante del arrendamiento.

En el caso del resto de arrendatarios a los que aplica el Real Decreto Ley esta moratoria no se puede imponer, aunque se puede solicitar (lo que en todo caso podría hacerse, sin sujeción a plazo alguno) permitiendo la norma que las partes dispongan de la fianza (que es una garantía por impago y que en prácticamente todas las CCAA está depositada en el organismo correspondiente, al que habrá que solicitar su devolución) para proceder a pagar alguna de las rentas aplazadas, con la obligación de restablecerla en un año (o el plazo inferior del contrato que reste hasta su vencimiento). Nótese que el arrendador en estos supuestos no tiene la obligación (a diferencia de lo que ocurre en la situación de “Arrendatario Protegido”) de aceptar la solicitud del arrendatario.

¿Y por qué nos parece a nosotros que la regulación ha podido, quizás por la urgencia, adolecer de determinados errores? Por varias razones, de las cuales queremos exponer las cuatro más importantes a continuación:

La primera es que la “Cláusula *Rebus*” es un mecanismo para, como señalábamos, restablecer el equilibrio de las prestaciones en un contrato que ha devenido desequilibrado. Por tanto, la distinción de cómo aplica cuando el arrendador tiene unas características u otras, y que solo aplica a determinados arrendatarios (PYMES de determinada facturación y autónomos) y parece que no a otros, es usar un

mecanismo de protección de la buena fe y de reequilibrio contractual para establecer medidas (que podrán ser más o menos acertadas) de política económica, que nada tienen que ver con la causa que justificó la “Cláusula *Rebus*”. ¿O es que acaso una PYME que no cumpla los requisitos del Real Decreto o una gran empresa no tienen derecho a la buena fe contractual?.

La segunda, y quizás más relevante, es que, al regular la protección para los “Arrendatarios Protegidos” no ha establecido más que una moratoria de pago que debe recuperarse en un determinado plazo, dejando a los arrendatarios no “Protegidos” sin siquiera esa moratoria sino una mera posibilidad de usar la fianza para pagar alguna renta (es decir, permitiendo a ese arrendatario financiarse a sí mismo). Esta nos parece una interpretación muy limitada de la “Cláusula *Rebus*”, que posiblemente en muchos casos hubiera podido justificar una disminución de la renta durante este periodo (incluso algunos piensan que hubiera justificado la suspensión del pago, total o parcial, durante el periodo). De hecho, en nuestra experiencia, muchos arrendadores, sin necesidad de que nadie les impusiera “Cláusula *Rebus*” o regulación alguna, ya habían aceptado carencias o disminuciones de renta a muchos arrendatarios, entendiendo posiblemente que valía más en estas circunstancias tener arrendatarios que puedan mantener su negocio que locales vacíos.

La tercera es que ignora la posibilidad (que según nuestra jurisprudencia excluye la aplicación de la “Cláusula *Rebus*”) de que las partes tengan el riesgo en cuestión expresamente atribuido a una de las partes, además de mezclar dos situaciones que pueden ser distintas, cual es la suspensión de la actividad con la disminución de la facturación, que puede venir por la crisis sanitaria, pero puede no venir por ello (y aplicar la “Cláusula *Rebus*” a una mera crisis económica o de negocio es algo que nuestra jurisprudencia de forma general ha descartado).

La cuarta, una vez que entramos en la regulación en cuestión, es que, por un lado, ignora que a muchos arrendadores la suspensión automática y total de la renta les puede poner en una situación muy complicada (por ejemplo, cuando cuentan con esa renta para pagar sus costes financieros u operativos, o para pagar gastos variables) y, al mismo tiempo, ignora que prever que un arrendatario pueda recuperar las rentas aplazadas de forma inmediata y pagarlas al arrendador, con la crisis que se avecina, es algo posiblemente muy optimista (por no señalar que esa suspensión acaba en los cuatro meses siguientes, cuando ya se habla de que algunos negocios a lo mejor ni siquiera han podido reabrir en ese plazo). ¿No hubiera sido mejor intentar restablecer el equilibrio de las prestaciones de forma que, caso por caso, se viera qué es posible para las partes cumplir sin hacer del contrato una carga demasiado onerosa para una de ellas?.

En resumidas cuentas, en nuestra opinión, la regulación podría ser mejor, y seguro podría tener una aplicación más general, si no hiciera distinciones artificiales (sobre a quién proteger) sobre la base de un doble apriorismo legislativo (empresa grande frente a empresa pequeña, arrendador grande frente a arrendador pequeño) y tuviera en cuenta las diferentes circunstancias que pudieran acaecer. Pero, sobre todo, esa regulación no debería justificarse sobre el desarrollo legislativo de la “Cláusula *Rebus*”. Y esto es así porque parecería que esta regulación debe ser la base sobre la que, en estas circunstancias y para estos arrendamientos, la jurisprudencia aplique la “Cláusula *Rebus*”, dado que los jueces se van a restringir de entrar a aplicar criterios de principios generales del derecho cuando ya existe una norma que señala cómo debe aplicarse la “Cláusula *Rebus*” en esta situación. Con lo cual muchos arrendatarios, bien porque o ellos o sus arrendadores no cumplen las condiciones del Real Decreto, se encuentran con que se les deniega la aplicación de la “Cláusula *Rebus*”, y aquellos más “afortunados” solo obtienen un cierto alivio en forma de aplazamiento de las cuotas, “alivio” que solo aplica de forma obligatoria si el arrendador es un “gran tenedor” de inmuebles, además de ser un alivio posiblemente insuficiente para poder ajustar sus gastos a sus ingresos a medio plazo.

Confiemos que los arrendadores mantengan el buen espíritu (y sentido) que han mantenido hasta ahora en la mayoría de los casos para permitir remedios mejores a sus arrendatarios pues aquellos arrendatarios que esperaban un alivio legislativo, no cumplirán sus expectativas, y pueden haber quedado maniatados ante un eventual procedimiento judicial en el caso de que sus arrendadores (por la razón que sea) denieguen la moderación en las obligaciones del contrato que dichos arrendatarios les pedían.

 [Artículo Publicado en nuestro portal de contenidos Tendencia.](#)



Novedades legislativas

COVID-19

Reglamentos de la UE

REGLAMENTO (UE) 2020/521 del Consejo de 14 de abril de 2020 (DOUE 15/04/2020), por el que se activa la asistencia urgente en virtud del Reglamento (UE) 2016/369, cuyas disposiciones se modifican considerando el brote de COVID-19.

REGLAMENTO (UE, Euratom) 2020/538 del Consejo de 17 de abril de 2020 (DOUE 17/04/2020), que modifica el Reglamento (UE, Euratom) n.º 1311/2013 por el que se establece el marco financiero plurianual para el período 2014-2020, en lo relativo al margen global para compromisos.

REGLAMENTO (UE) 2020/558 del Parlamento Europeo y del Consejo de 23 de abril de 2020 (DOUE 24/04/2020), por el que se modifican los Reglamentos (UE) n.º 1301/2013 y (UE) n.º 1303/2013 en lo que respecta a medidas específicas para ofrecer una flexibilidad excepcional en el uso de los Fondos Estructurales y de Inversión Europeos en respuesta al brote de COVID-19.

REGLAMENTO (UE) 2020/559 del Parlamento Europeo y del Consejo de 23 de abril de 2020 (DOUE 24/04/2020), por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 223/2014 en lo que respecta a la introducción de medidas específicas para hacer frente al brote de COVID-19.

REGLAMENTO (UE) 2020/560 del Parlamento Europeo y del Consejo de 23 de abril de 2020 (DOUE 24/04/2020), por el que se modifican los Reglamentos (UE) n.º 508/2014 y (UE) n.º 1379/2013 en relación con medidas específicas para atenuar el impacto del brote de COVID-19 en el sector de la pesca y la acuicultura.

REGLAMENTO (UE) 2020/561 del Parlamento Europeo y del Consejo de 23 de abril de 2020 (DOUE 24/04/2020), por el que se modifica el Reglamento (UE) 2017/745 sobre los productos sanitarios en relación con las fechas de aplicación de algunas de sus disposiciones (Texto pertinente a efectos del EEE).

Reglamentos de Ejecución de la UE

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2020/501 de la Comisión de 6 de abril de 2020 (DOUE 07/04/2020), por el que se establecen excepciones a lo dispuesto en el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 809/2014 en lo que se refiere a la fecha límite de presentación de la solicitud única, las solicitudes de ayuda o las solicitudes de pago, a la fecha límite para la notificación de las modificaciones de la solicitud única o de la solicitud de pago y a la fecha límite de presentación de las solicitudes de asignación de derechos de pago o de incremento del valor de los derechos de pago en el marco del régimen de pago básico para el año 2020

REGLAMENTO de Ejecución (UE) 2020/568 de la Comisión de 23 de abril de 2020 (DOUE 24/04/2020), por el que se supedita la exportación de determinados productos a la presentación de una licencia de exportación.

COVID-19 (Cont.)

Decisiones de la UE

DECISIÓN (UE) 2020/525 de la Autoridad Europea de Valores y Mercados de 16 de marzo de 2020 (DOUE 15/04/2020)

de exigir a las personas físicas o jurídicas que mantengan posiciones cortas netas para reducir temporalmente los umbrales de notificación de posiciones cortas netas en relación con el capital en acciones emitido de sociedades cuyas acciones están admitidas a negociación en un mercado regulado por encima de un determinado umbral, que notifiquen a las autoridades competentes de conformidad con el artículo 28, apartado 1, letra a), del Reglamento (UE) n.º 236/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo.

DECISIÓN (UE) 2020/491 de la Comisión de 3 de abril de 2020 (DOUE 03/04/2020)

relativa a la concesión de una franquicia de derechos de importación y de una exención del IVA respecto de la importación de las mercancías necesarias para combatir los efectos del brote de COVID-19 durante el año 2020 [notificada con el número C(2020) 2146].

DECISIÓN (UE) 2020/545 del Parlamento Europeo y del Consejo de 17 de abril de 2020 (DOUE 21/04/2020)

relativa a la movilización del Instrumento de Flexibilidad para financiar medidas presupuestarias inmediatas en el contexto del brote de COVID-19 y al refuerzo de la Fiscalía Europea.

DECISIÓN (UE) 2020/546 del Parlamento Europeo y del Consejo de 17 de abril de 2020 (DOUE 21/04/2020)

relativa a la movilización del Instrumento de Flexibilidad para financiar medidas presupuestarias inmediatas en el contexto del brote de COVID-19.

DECISIÓN (UE) 2020/547 del Parlamento Europeo y del Consejo de 17 de abril de 2020 (DOUE 21/04/2020)

relativa a la movilización del Margen para Imprevistos en 2020 para prestar asistencia urgente a los Estados miembros y reforzar aún más el Mecanismo de Protección Civil de la Unión/rescEU en respuesta al brote de COVID-19.

DECISIÓN (UE) 2020/556 del Consejo de 21 de abril de 2020 (DOUE 23/04/2020)

por la que se prorroga la excepción temporal al Reglamento interno del Consejo establecida por la Decisión (UE) 2020/430 habida cuenta de las dificultades para viajar como consecuencia de la pandemia de COVID-19 en la Unión.

Recomendaciones de la UE

RECOMENDACIÓN (UE) 2020/518 de la Comisión de 8 de abril de 2020 (DOUE 14/04/2020)

relativa a un conjunto de instrumentos comunes de la Unión para la utilización de la tecnología y los datos a fin de combatir y superar la crisis de la COVID-19, en particular por lo que respecta a las aplicaciones móviles y a la utilización de datos de movilidad anonimizados.

Comunicaciones de la Comisión

COMUNICACIÓN DE LA COMISIÓN: Orientaciones de la Comisión Europea sobre el uso del marco de contratación pública en la situación de emergencia relacionada con la crisis del COVID-19 (DOUE 01/04/2020) (2020/C 108 I/01).**COMUNICACIÓN DE LA COMISIÓN: Directrices sobre la ayuda de emergencia de la UE en la cooperación transfronteriza en materia de asistencia sanitaria relacionada con la crisis de la COVID-19 (DOUE 03/04/2020) (2020/C 111 I/01) (C/2020/2153).**

COVID-19 (Cont.)

Comunicaciones de la Comisión

[COMUNICACIÓN DE LA COMISIÓN: Modificación del Marco Temporal relativo a las medidas de ayuda estatal destinadas a respaldar la economía en el contexto del actual brote de COVID-19](#) (DOUE 04/04/2020) (2020/C 112 I/01).

[COMUNICACIÓN DE LA COMISIÓN — Orientaciones sobre las aplicaciones móviles de apoyo a la lucha contra la pandemia de covid-19 en lo referente a la protección de datos](#) (DOUE 17/04/2020) (2020/C 124 I/01).

[COMUNICACIÓN DE LA COMISIÓN COVID-19: Directrices sobre la aplicación de las disposiciones pertinentes de la UE en materia de procedimientos de asilo y retorno y de reasentamiento](#) (DOUE 17/04/2020) (2020/C 126/02).

[HOJA DE RUTA común europea para el levantamiento de las medidas de contención de la COVID-19](#) (DOUE 17/04/2020) (2020/C 126/01).

Reales Decretos-leyes

[REAL DECRETO-LEY 11/2020, de 31 de marzo \(BOE 01/04/2020\)](#), por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19.

Con carácter general, este RD-ley 11/2020 con entrada en vigor al día siguiente de su publicación en BOE, contiene una serie de medidas que mantendrán su vigencia hasta un mes después del fin de la vigencia de la declaración del estado de alarma. No obstante, aquellas medidas que tienen un plazo determinado de duración se sujetarán al mismo. A continuación, detallamos los principales aspectos regulados en dicho RD-ley 11/2020, agrupados por materias.

Medidas tributarias

- **Extensión del ámbito de aplicación de las medidas de suspensión de plazos en el ámbito tributario a las Comunidades Autónomas y Entidades Locales.**

La suspensión de los plazos en el ámbito tributario, regulada en el artículo 33 del RD-ley 8/2020, será aplicable a las actuaciones, trámites y procedimientos que se rijan por lo establecido en la LGT y sus reglamentos de desarrollo y que sean **realizados y tramitados por las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas y Entidades Locales**, siendo asimismo aplicable, en relación con estas últimas, a las actuaciones, trámites y procedimientos que se rijan por el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

Lo anterior será de aplicación a los procedimientos cuya tramitación se hubiere iniciado **con anterioridad al 18 de marzo de 2020**-fecha de entrada en vigor del RD-ley 8/2020-.

- **Ampliación del plazo para interponer recursos de reposición o reclamaciones administrativas.**

En el ámbito tributario, desde el 14 de marzo de 2020 hasta el 30 de abril de 2020, el plazo para interponer los recursos de reposición o reclamaciones administrativas -que se rijan tanto por la LGT y sus reglamentos de desarrollo como los que se regulen en el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLHL)- **comenzará a contarse desde el día 30 de abril de 2020**, lo cual se aplicará:

COVID-19 (Cont.)

Reales Decretos-leyes

- Tanto en los casos en que se hubiera iniciado el plazo para recurrir de un mes a contar desde el día siguiente a la notificación del acto o resolución impugnada y no hubiese finalizado el citado plazo el 13 de marzo de 2020.
- Como en los supuestos donde no se hubiere notificado todavía el acto administrativo o resolución objeto de recurso o reclamación.

En cuanto al plazo para formular alegaciones que no hubiera concluido antes del 18 de marzo de 2020, se extiende hasta el 30 de abril, o hasta el 20 de mayo como mínimo si el trámite es notificado con posterioridad al 18 de marzo de 2020.

- **Aplicación de la ampliación de plazo prevista en el Real Decreto-ley 8/2020 a determinados procedimientos y actos.**

El Real Decreto-ley 8/2020 estableció que el período comprendido entre el 18 de marzo de 2020 y el 30 de abril de 2020 no computara a efectos de la duración máxima de los procedimientos de aplicación de los tributos, sancionadores y de revisión tramitados por la AEAT; ni de los procedimientos iniciados de oficio por la Dirección General de Catastro.

En relación con dicho periodo, el RD-ley 11/2020 adicionalmente establece:

- A efectos de la duración máxima del **plazo para la ejecución de las resoluciones de órganos económicos-administrativos**, no computa el período comprendido desde el 14 de marzo de 2020 hasta el 30 de abril de 2020.
- Quedan suspendidos los **plazos de prescripción y caducidad** de cualesquiera acciones y derechos contemplados en la normativa tributaria desde 14 de marzo de 2020 hasta el 30 de abril de 2020.
- Los dos puntos anteriores resultan de aplicación a los procedimientos, actuaciones y trámites que se rijan por lo establecido en la LGT y sus reglamentos de desarrollo, y que sean **realizados y tramitados por las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas y Entidades Locales**, siendo asimismo aplicable, en relación con estas últimas, a las actuaciones, trámites y procedimientos que se rijan por el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.
- Se reconoce de forma expresa que las ampliaciones de plazos para el pago de las deudas tributarias recogidas en el citado artículo 33 del RDL 8/2020, se aplican a los demás recursos de naturaleza pública.

- **Flexibilización del aplazamiento de deudas derivadas de declaraciones aduaneras para PYMES y autónomos.**

Se concederá aplazamiento del ingreso de la deuda aduanera y tributaria correspondiente a las declaraciones presentadas en el periodo comprendido desde el 2 de abril de 2020 hasta el día 30 de mayo de 2020, ambos inclusive, siempre que las solicitudes presentadas hasta esa fecha sean de cuantía inferior a 30.000 euros y el importe de la deuda a aplazar sea superior a 100 euros.

Lo anterior no resulta aplicable a las cuotas del IVA que se liquiden en las importaciones de bienes conforme a lo establecido en el art. 167. Dos, segundo párrafo de la Ley del IVA.

COVID-19 (Cont.)**Reales Decretos-leyes**

Las condiciones para la solicitud de este aplazamiento son las siguientes:

- Se solicitará en la propia declaración aduanera.
- La garantía aportada para la obtención del levante de la mercancía será válida para la obtención del aplazamiento.
- Para la concesión del aplazamiento será necesario que el destinatario de la mercancía importada sea persona o entidad con volumen de operaciones no superior a 6.010.121,04 euros en el año 2019.
- Las condiciones del aplazamiento serán las siguientes: (i) el aplazamiento se concederá por un plazo de 6 meses; (ii) no se devengarán intereses de demora durante los 3 primeros meses del aplazamiento.

- **Exención de la cuota gradual de documentos notariales de la modalidad de AJD a las escrituras de formalización de novaciones contractuales de préstamos y créditos hipotecarios**

La disposición final primera del RD-ley 8/2020 declaró **exentas de la cuota gradual de documentos notariales de la modalidad de actos jurídicos documentados las escrituras de formalización de las novaciones contractuales de préstamos y créditos hipotecarios** que se produzcan al amparo del mencionado real decreto-ley.

El RD-ley 11/2020 matiza que para que tales escrituras queden amparadas por la exención tienen que tener su fundamento en los supuestos referentes a la moratoria de deuda hipotecaria para la adquisición de vivienda habitual, regulados en los artículos 7 a 16 del RD-ley 8/2020.

Medidas dirigidas al apoyo de los inquilinos más vulnerables

- **Suspensión del procedimiento de desahucio y de los lanzamientos para hogares vulnerables sin alternativa habitacional**

Se prevé durante seis meses desde la entrada en vigor de este RD-ley 11/2020 -esto es hasta el 2 de octubre de 2020- la suspensión de lanzamientos para hogares vulnerables sin alternativa habitacional, en casos de arrendamientos de viviendas afectados por la crisis del COVID-19.

- **Prórroga extraordinaria de los contratos de arrendamiento de vivienda habitual**

Se determina una prórroga extraordinaria de los contratos de arrendamiento de vivienda habitual cuya prórroga obligatoria o tácita venzan en los dos meses siguientes a la finalización del estado de alarma. Esta prórroga será de seis meses, previa solicitud del arrendatario, y en ella se mantendrán los términos y condiciones del contrato en vigor. Esta solicitud de prórroga extraordinaria deberá ser aceptada por el arrendador, salvo que se fijen otros términos o condiciones por acuerdo entre las partes.

- **Moratoria de deuda arrendaticia**

Se establece una moratoria de la deuda arrendaticia de alcance limitado para las personas arrendatarias de **vivienda habitual** en situación de vulnerabilidad económica según el elenco de criterios

COVID-19 (Cont.)**Reales Decretos-leyes**

recogidos en el propio RD-ley 11/2020 y bajo las condiciones de acreditación que igualmente detalla la normativa, distinguiendo en función del tipo de arrendador las siguientes opciones:

- En el caso de que el **arrendador sea una empresa o entidad pública de vivienda, o una persona física o jurídica que se considere gran tenedor de vivienda** -se entiende como tal a quien posea más de diez inmuebles urbanos, excluyendo garajes y trasteros, o una superficie de más de 1.500 m², incluido el Fondo Social de Vivienda de las entidades financieras, el arrendatario podrá solicitar durante el mes de abril el aplazamiento temporal y extraordinario en el pago de la renta, siempre que otro aplazamiento o la condonación total o parcial de la misma no se hubiera conseguido ya con carácter voluntario por acuerdo entre ambas partes.

En el caso de que el acuerdo no se hubiese producido, el arrendador comunicará expresamente al arrendatario, en el plazo máximo de 7 días laborables, su decisión, escogida entre las siguientes alternativas: una **reducción del 50% de la renta arrendaticia; o una moratoria en el pago** de la renta arrendaticia que se aplicará de manera automática.

Ambas alternativas se mantendrán mientras dure el estado de alarma y las mensualidades siguientes si aquel plazo fuera insuficiente en relación con la situación de vulnerabilidad provocada a causa del COVID-19, con un máximo, en todo caso, de **4 meses**. Una vez superada dicha situación, en casos de moratoria el inquilino devolverá la cuota o cuotas no pagadas a lo largo de un periodo no superior a tres años, y siempre dentro del periodo de vigencia del arrendamiento, sin que pueda aplicársele ningún tipo de penalización ni intereses.

En el caso en el que el **arrendador de la vivienda habitual no sea una empresa o entidad pública de vivienda ni un gran tenedor de inmuebles**, el inquilino, siempre que el arrendatario se encuentre en situación de vulnerabilidad acreditada, podrá solicitar el aplazamiento en el pago de su renta o la condonación total o parcial de la misma. El arrendador tendrá 7 días para aceptarlo, proponer una alternativa o rechazarlo.

- En el caso de que no haya un acuerdo, este RD-ley 11/2020 aprueba **una línea de avales para la cobertura por cuenta del Estado de la financiación a arrendatarios** en situación de vulnerabilidad social y económica como consecuencia de la expansión del COVID-19, por lo que el inquilino tendrá acceso a un programa de ayudas transitorias de financiación a coste cero con aval del Estado. El arrendatario podrá solicitar un crédito finalista, por importe de hasta 6 mensualidades de la renta de alquiler, a devolver en un periodo máximo de 10 años. Este crédito no tendrá interés, será concedido por las entidades de crédito y contará con el aval del Estado, a través del Instituto de Crédito Oficial (ICO), que firmará el correspondiente acuerdo con el Ministerio de Transportes, Movilidad y Agenda Urbana.

COVID-19 (Cont.)**Reales Decretos-leyes**

Se incorpora un nuevo **programa de ayudas** para contribuir a minimizar el impacto económico y social del COVID-19 en los alquileres de **vivienda habitual**.

Novedades en relación con la moratoria hipotecaria

Recordar que el RD-ley 8/2020 adoptó con gran detalle medidas de carácter urgente dirigidas a asegurar la **protección de los deudores hipotecarios en situación de vulnerabilidad** y **evitar la ejecución de deudas hipotecarias** y pérdida de viviendas respecto de aquellos deudores amparado bajo el régimen de moratoria. Avanzando en esta línea de medidas, el RD-ley 11/2020 introduce, entre otras, las siguientes novedades:

- Se fija el **plazo de suspensión en 3 meses**.
- Se desarrolla la definición de vulnerabilidad económica precisa para acceder a estas ventajas, y en cuanto a la acreditación de la misma, se permite la presentación de **una declaración responsable**.
- La moratoria de la deuda hipotecaria inicialmente prevista para la vivienda habitual de las personas físicas **se extiende ahora a dos nuevos colectivos**: (i) el de determinados autónomos, empresarios y profesionales respecto de los inmuebles afectos a su actividad económica, y (ii) a las personas físicas que tengan arrendados inmuebles por los que no perciban la renta arrendaticia en aplicación de las medidas en favor de los arrendatarios como consecuencia del estado de alarma.
- Además, este RD-ley 11/2020 **amplía el alcance de la moratoria a los créditos y préstamos no hipotecarios** que mantengan las personas en situación de vulnerabilidad económica, incluyendo los **créditos al consumo**.
- Respecto a la **concesión de la moratoria**, se especifica que durante el período de suspensión no se devengará interés alguno. Asimismo, la aplicación de la suspensión no requerirá acuerdo entre las partes, ni novación contractual alguna para que surta efectos, pero deberá formalizarse en escritura pública e inscribirse en el Registro de la Propiedad.
- Cuando prestamista y prestatario beneficiario de la moratoria acuerden una **novación** como consecuencia de la modificación del clausulado del contrato en términos o condiciones contractuales que vayan más allá de la mera suspensión, incorporarán, además de aquellos otros aspectos que las partes pacten, la suspensión de las obligaciones contractuales impuesta por el RD-ley 8/2020 y solicitada por el deudor, así como el no devengo de intereses durante la vigencia de la suspensión.

Disponibilidad de los planes de pensiones en caso de desempleo o cese de actividad

Durante el plazo de 6 meses desde la declaración del estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, **los partícipes de los planes de pensiones podrán, excepcionalmente, hacer efectivos sus derechos consolidados en alguno de los siguientes supuestos**:

COVID-19 (Cont.)

Reales Decretos-leyes

- Encontrarse en **situación legal de desempleo** como consecuencia de un expediente de regulación temporal de empleo derivado de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19. El importe de los derechos consolidados disponibles no podrá ser superior a los salarios dejados de percibir mientras se mantenga la vigencia del mismo.
- Ser empresario titular de establecimientos cuya apertura al público se haya visto suspendida. El importe de los derechos consolidados disponibles no podrá ser superior a los ingresos netos estimados que se hayan dejado de percibir mientras se mantenga la suspensión de apertura al público.
- En el caso de los trabajadores por cuenta propia que hubieran estado previamente integrados en un régimen de la Seguridad Social como tales y hayan cesado en su actividad como consecuencia de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19. El importe de los derechos consolidados disponibles no podrá ser superior a los ingresos netos estimados que se hayan dejado de percibir mientras se mantenga la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

Limitaciones a la inversión extranjera en España

Se modifica el régimen instaurado por el RD-ley 8/2020 en materia de restricción a las inversiones extranjeras en sectores estratégicos, en dos aspectos:

- En primer lugar, con la finalidad de evitar la adquisición de empresas españolas realizadas por parte de inversores extranjeros aprovechando la disminución del valor de aquellas por el impacto de la crisis global desencadenada por el COVID-19, se modifica el apdo. 1 del art. 7 bis de la Ley 19/2003, de 4 de julio, estableciéndose que **la suspensión del régimen de liberalización de determinadas inversiones extranjeras directas en España, se extiende también a las realizadas por inversores residentes en países de la Unión Europea (UE) y de la Asociación Europea de Libre Comercio (AELC), cuando dichos inversores están controlados por entidades residentes fuera de ese ámbito territorial.**
- Por otra parte, se permite **un procedimiento simplificado** para la tramitación y resolución de determinadas solicitudes de autorización previa de inversiones exteriores en las que: (i) se acredite, por cualquier medio válido en derecho, la existencia de acuerdo entre las partes o una oferta vinculante en los que el precio hubiera sido fijado, determinado o determinable, con anterioridad a la entrada en vigor del nuevo art. 7 bis de la Ley 19/2003; (ii) aquellas cuyo importe esté comprendido entre 1 y 5 millones de euros.

Novedades en el ámbito mercantil

En el RD-ley 11/2020 se establece una serie de disposiciones que modifican lo dispuesto en los arts. 40 y 41 del RD-ley 8/2020, sobre el funcionamiento de los órganos de administración y la junta de las personas jurídicas, principalmente con la finalidad de aclarar la redacción, así como resolver cuestiones interpretables.

COVID-19 (Cont.)**Reales Decretos-leyes****Novedades en relación con los autónomos****- Moratoria rogada en las cotizaciones a la Seguridad Social**

Se habilita a la Tesorería General de la Seguridad Social a otorgar moratorias de 6 meses, sin interés, a las empresas y los trabajadores por cuenta propia incluidos en cualquier régimen de la Seguridad Social, que lo soliciten y cumplan los requisitos y condiciones que se establecerán mediante una Orden Ministerial.

- Aplazamiento en el pago de las deudas a la Seguridad Social

Las empresas y los trabajadores por cuenta propia incluidos en cualquier régimen de la Seguridad social, siempre que no tuvieran otro aplazamiento en vigor, **podrán solicitar el aplazamiento en el pago de sus deudas con la Seguridad Social cuyo plazo reglamentario de ingreso tenga lugar entre los meses de abril y junio de 2020** siendo de aplicación un **interés del 0,5%** en lugar del interés de demora previsto en el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social.

- Flexibilización en materia de contratación de suministros

Se permite que, durante la situación de estado de alarma, los autónomos puedan **suspender temporalmente sus contratos de suministro de electricidad o gas natural o modificar sus modalidades de contratos sin penalización**, para adaptarlos a los nuevos consumos; asimismo, se les posibilita el cambio de peaje de acceso y el ajuste de la potencia contratada al alza o a la baja, sin coste alguno. Una vez concluido el estado de alarma, se les vuelve a permitir una nueva modificación sin coste ni penalización.

- Derecho a percepción del bono social

Se amplía el colectivo de potenciales perceptores del bono social eléctrico a determinados autónomos con derecho a la prestación extraordinaria por cese, que hayan cesado su actividad o visto reducidos sus ingresos en más de un 75 %.

- Ajustes en la prestación extraordinaria por cese de actividad

En cuanto al derecho a la prestación extraordinaria por cese de actividad, se realizan los siguientes ajustes:

- Se prevén reglas especiales para los trabajadores por cuenta propia o autónomos que desarrollen actividades en alguno de los códigos de la CNAE 2009 entre el 9001 y el 9004 ambos incluidos, y para producciones agrarias de carácter estacional.
- Se excluyen recargos en caso de abono tardío de la cotización de marzo en caso de suspensión de actividad.
- El plazo de solicitud se extiende hasta el último día del mes siguiente al de finalización del estado de alarma.
- Se regula el modo de acreditar la reducción en la facturación que se requiere para acceder a la prestación.

COVID-19 (Cont.)**Reales Decretos-leyes****Medidas de naturaleza laboral**

El RD-ley 11/2020 también introduce algunas novedades en el ámbito de las relaciones laborales:

- El RD-ley 8/2020 aprobó un paquete de medidas extraordinarias en el ámbito laboral (destacando los ERTE), cuya aplicación quedaba condicionada al compromiso de la empresa de mantener el empleo durante el plazo de 6 meses desde la fecha de reanudación de la actividad. El RD-ley 11/2020 ahora matiza que el **compromiso de mantenimiento del empleo** en el caso de contratos temporales no se entenderá incumplido cuando el contrato se extinga por expiración del tiempo convenido, o la realización de la obra o servicio que constituye su objeto, o cuando no pueda realizarse de forma inmediata la actividad objeto de contratación (lo que puede ocurrir, entre otros, en el ámbito de las **artes escénicas, musicales, cinematográficas y audiovisuales**).
- El RD-ley 11/2020 también establece que, en todo caso, todas las medidas de flexibilización de los mecanismos de ajuste temporal de actividad para evitar despidos -artículos 22 a 28 de Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo-, resultarán de aplicación a todas las personas trabajadoras, con independencia de la duración determinada o indefinida de sus contratos.
- Asimismo, se incluye una importante novedad en estas medidas extraordinarias en los procedimientos de suspensión de contratos y reducción de jornada por fuerza mayor relacionados con el COVID-19 previstos en el RD-ley 8/2020 (ERTE), al permitir la protección a los afectados por **procedimientos autorizados o iniciados con anterioridad al 18 de marzo de 2020**. Y adicionalmente, se reconoce su compatibilidad con la percepción del subsidio por cuidado de menores afectados por cáncer u otra enfermedad grave.

Se reconoce un nuevo **subsidio de desempleo excepcional** para las personas trabajadoras que se les hubiera extinguido, con posterioridad al 13 de marzo de 2020, un **contrato de duración determinada** de, al menos, 2 meses de duración, con posterioridad a la declaración del estado de alarma y que no alcancen el periodo de cotización mínimo para percibir una prestación por desempleo.

- Se prevé la prestación de incapacidad temporal en situación excepcional de confinamiento total poblacional, mediante el correspondiente parte de baja, a quienes tengan que desplazarse de localidad y tengan la obligación de prestar los servicios esenciales.

Medidas de protección a los consumidores

- En este relevante ámbito, el RD-ley 11/2020 contempla el **derecho de resolución sin penalización de contratos de compraventa de bienes y de prestación de servicios**, sean o no de tracto sucesivo, cuya ejecución sea imposible como consecuencia de la aplicación de las medidas adoptadas en la declaración del estado de alarma, por parte de los consumidores y usuarios, durante 14 días. En este sentido se abre la posibilidad de acordar propuestas de revisión alternativas basadas en bonos o vales sustitutivos al reembolso.
- Se establecen medidas para garantizar la continuidad de los suministros energéticos y de agua en el hogar (vivienda habitual), prohibiéndose su suspensión por motivos distintos a la seguridad del suministro.

COVID-19 (Cont.)**Reales Decretos-leyes****Medidas de apoyo a la industrialización y a la financiación de empresas**

- Se establece que, durante un plazo de dos años y medio, se podrán refinanciar determinados préstamos otorgados por la Secretaría General de Industria y PYME (SGIPYME). Para los proyectos actualmente en curso se flexibilizan los criterios para la evaluación de su ejecución, siempre garantizando el cumplimiento de los objetivos del proyecto.
- En este sentido, las garantías para nuevos préstamos de SGIPYME en proceso de resolución podrán presentarse una vez finalice el estado de alarma, tras la resolución de la concesión. Asimismo, se podrán solicitar modificaciones en los cuadros de amortización de préstamos ya concedidos a proyectos industriales.
- Asimismo, se habilita a ICEX España Exportación e Inversiones para la devolución a las empresas que hayan incurrido en gastos no recuperables en esta o futuras ediciones, de las cuotas pagadas para la participación en las ferias, u otras actividades de promoción de comercio internacional, que hayan sido convocadas por la entidad, cuando estas sean canceladas, gravemente afectadas o aplazadas por el organizador como consecuencia del COVID-19.
- Se prevé que las empresas y trabajadores autónomos prestatarios de determinados créditos o préstamos financieros concedidos por Comunidades Autónomas y Entidades Locales del sector Administraciones Públicas puedan solicitar el aplazamiento del pago de principal y/o intereses a satisfacer en lo que resta de 2020 siempre que la crisis sanitaria provocada por el COVID-19 les dificulte o impida atender al pago, bajo ciertos requisitos y condiciones.

Modificación en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión colectiva

Esta norma se modifica para prever expresamente la posibilidad de que la CNMV exija a las Sociedades Gestoras de Instituciones de Inversión Colectiva medidas para reforzar la liquidez, así como poder autorizar el establecimiento de plazos de preaviso de reembolsos que permitan en casos extremos gestionar de modo ordenado y equitativo posibles escenarios de acumulación de peticiones que podrían afectar a la estabilidad y confianza en el sistema financiero.

Modificación en la Ley 26/2013, de 27 de diciembre, de cajas de ahorros y fundaciones bancarias

Se extiende en 2 años el plazo de desinversión previsto para las fundaciones bancarias con participación mayoritaria en entidades de crédito, extensión subordinada a la constitución de un fondo de reserva especial.

REAL DECRETO-LEY 12/2020, de 31 de marzo (BOE 01/04/2020), de medidas urgentes en materia de protección y asistencia a las víctimas de violencia de género.

REAL DECRETO-LEY 13/2020, de 7 de abril (BOE 08/04/2020), por el que se adoptan determinadas medidas urgentes en materia de empleo agrario.

Este RD-ley 13/2020 contiene un nuevo conjunto de medidas urgentes de carácter temporal en materia de empleo agrario orientadas a favorecer la contratación de mano de obra de temporada para el sector primario para

COVID-19 (Cont.)**Reales Decretos-leyes**

hacer frente a las necesidades de agricultores y ganaderos, asegurando la recolección en las explotaciones agrarias, el flujo productivo para los eslabones posteriores de la cadena y el abastecimiento de la población, alterados como consecuencia de la disminución acusada de la oferta de mano de obra que habitualmente se ocupa de las labores agrarias como temporera en el campo español, por limitaciones sanitarias a los viajes desde sus países de origen como consecuencia del COVID-19. En líneas generales, se trata de compatibilizar la prestación por desempleo y la contratación de mano de obra de temporada.

Por otro lado, este RD-ley 13/2020 incorpora determinadas modificaciones puntuales en materia de Seguridad Social destinadas a clarificar la redacción y desarrollar aspectos concretos de gestión de las prestaciones establecidas en los anteriores reales decretos-ley publicados durante el estado de alarma, así como la flexibilización de trámites, de acuerdo con la situación de excepcionalidad.

REAL DECRETO-LEY 14/2020, de 14 de abril (BOE 15/04/2020), por el que se extiende el plazo para la presentación e ingreso de determinadas declaraciones y autoliquidaciones tributarias.

Este RD-ley 14/2020 permite prorrogar hasta el 20 de mayo el plazo de presentación e ingreso de todas las declaraciones y autoliquidaciones del mes de abril para contribuyentes con "facturación" inferior a 600.000 euros en 2019. Por tanto, podrá aplazarse la presentación de la declaración trimestral del IVA, de retenciones, la del pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades, así como la del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. En caso de que la forma de pago elegida sea la domiciliación bancaria, el plazo pasa del 15 de abril al 15 de mayo.

El objetivo de esta medida es facilitar a los obligados tributarios el cumplimiento voluntario de sus obligaciones fiscales y dar un mayor margen a los gestores y asesores fiscales para recopilar la información necesaria para cumplir con las obligaciones fiscales de sus clientes, teniendo en cuenta las grandes limitaciones que, en materia de movilidad, se están llevando a cabo. En términos cuantitativos esta moratoria beneficiará a 3,4 millones de contribuyentes y supone una liquidez de 3.558 millones de euros para micro pymes y autónomos.

En concreto, el artículo único del RD-ley 14/2020 configura la extensión de plazo en el ámbito tributario estatal, de la siguiente manera:

1. Beneficiarios de la extensión: los contribuyentes, tanto personas físicas como jurídicas, con volumen de operaciones no superior a 600.000 euros en el año 2019, referencia hecha al art. 121 de la Ley del IVA, o en su defecto al Importe Neto de la Cifra de Negocios del Impuesto sobre Sociedades, así como la del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, así como las Administraciones Públicas (incluida la Seguridad Social) si bien, en este caso, se tomará como umbral el volumen de su presupuesto.

No obstante, lo anterior, esta extensión de plazo no resulta de aplicación a:

- Grupos de entidades que tributen en el régimen de consolidación fiscal en el IS, con independencia de cuál sea su importe neto de la cifra de negocios.
- Grupos de entidades que tributen en el régimen especial de grupos de entidades del IVA, también con independencia de su volumen de operaciones.

COVID-19 (Cont.)**Reales Decretos-leyes**

2. Ámbito objetivo: declaraciones y autoliquidaciones tributarias cuyo vencimiento se produzca desde el 15 de abril hasta el 20 de mayo de 2020.

Queda excluida la presentación de declaraciones reguladas por el Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se aprueba el código aduanero de la Unión y/o por su normativa de desarrollo.

3. Ámbito temporal: el plazo para presentar e ingresar las citadas declaraciones se amplía hasta el 20 de mayo. En caso de que la forma de pago elegida sea la domiciliación bancaria el plazo también se amplía un mes y pasa del 15 de abril al 15 de mayo, para realizarse en todo caso el cargo en cuenta el día 20 de mayo.

Por otra parte, mencionar que este RD-ley 14/2020 también adopta medidas para la gestión de créditos destinados a las comunidades autónomas relacionados con el COVID-19. En concreto, su disposición adicional única prevé que se puedan librar a las comunidades autónomas créditos para hacer frente a la situación derivada del COVID-19, por las cantidades que se hayan establecido, en un único pago en lugar de los pagos trimestrales que establece el art. 86 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

[REAL DECRETO-LEY 15/2020, de 21 de abril \(BOE 22/04/2020\)](#), de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo.

El RD-ley 15/2020 es la décima norma de medidas económicas y sociales adoptada por el Gobierno de España bajo la fórmula del real decreto-ley, con el objetivo de contrarrestar el impacto del COVID-19. Los principales aspectos regulados en dicho RD-ley 15/2020, agrupados por materias, son los siguientes:

Moratoria en el pago de la renta de arrendamientos para uso distinto del de vivienda, y de industria

Este RD-ley 15/2020 prevé medidas en relación con los arrendamientos para uso distinto del de vivienda, o de industria, siempre que se cumplan determinados requisitos: (i) en el caso de autónomos estar de alta en la Seguridad Social, y en el caso de pymes no superar los límites establecidos en el art. 257.1 de la Ley de Sociedades de Capital; y (ii) que la actividad haya sido suspendida por la situación de estado de alarma, o; (iii) si la actividad no ha sido directamente suspendida, acreditar una reducción en la facturación del mes anterior al que se solicite el aplazamiento de un 75 % en los términos contemplados en la normativa, que generalmente aluden a la media mensual del primer trimestre de 2019.

En estos casos, se contempla que el arrendatario (persona física o pyme) puede solicitar de la persona arrendadora, en el plazo de un mes a contar desde el 23 de abril de 2020, una moratoria en el pago de la renta, que deberá ser aceptada por el arrendador (cuando este sea una empresa o entidad pública de vivienda, o un gran tenedor en los términos previstos en el RD-ley 11/2020), siempre que no se hubiera alcanzado previamente un acuerdo entre ambas partes de moratoria o reducción de la renta.

Esta moratoria 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, hasta un plazo máximo de cuatro meses. Las rentas afectadas se aplazarán, sin penalización ni devengo de intereses, a partir de la siguiente mensualidad de renta arrendaticia, mediante

COVID-19 (Cont.)**Reales Decretos-leyes**

el fraccionamiento de las cuotas en un plazo de dos años, siempre dentro de la vigencia del contrato.

También se prevé que en los arrendamientos para uso distinto del de vivienda, o de industria, siempre que se cumplan los requisitos anteriormente señalados, el arrendatario pueda pedir aplazar el pago de la renta, cuando el arrendador no sea una empresa o entidad pública de vivienda, o un gran tenedor en los términos previstos en el RD-ley 11/2020.

La solicitud también deberá efectuarse en el plazo de un mes a contar desde el 23 de abril de 2020. En este caso no se precisa el período de tiempo de las rentas afectadas ni se establece la obligatoria aceptación de la propuesta por el arrendador, si bien se recoge la posibilidad de disponer libremente de la fianza prevista en la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, para el pago total o parcial de alguna o algunas mensualidades de la renta arrendaticia, con la subsiguiente obligación de ser repuesta por el arrendatario en el plazo de un año.

Medidas fiscales

Las medidas tributarias del RD-ley 15/2020, agrupadas por materias, son las siguientes:

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (IS)

El RD-ley 15/2020 ha modificado, para determinados contribuyentes, la forma y los plazos para ejercitar la opción de modalidad de los pagos fraccionados, siendo estas nuevas condiciones las siguientes (a reseñar que solo afectan a pymes que no realizaron su opción en modelo 036 en este año):

- Contribuyentes cuyo período impositivo se haya iniciado a partir de 1 de enero de 2020 con volumen de operaciones no superior a 600.000 euros en el año 2019.

Podrán ejercer la opción por realizar los pagos fraccionados sobre la parte de la base imponible del período de los 3, 9 u 11 primeros meses, esto es, tomando como referencia los resultados de 2020, mediante la presentación hasta el 20 de mayo del pago fraccionado determinado bajo esta modalidad.

La AEAT ha implementado un sistema para que para aquellos contribuyentes del IS que hubieran presentado su autoliquidación del pago fraccionado con anterioridad a la publicación de esta novedad, puedan aplicar la medida.

- Contribuyentes cuyo período impositivo se haya iniciado a partir de 1 de enero de 2020 y que en los 12 meses anteriores su importe neto de la cifra de negocios haya sido superior a 600.000 euros e inferior a 6.000.000 de euros.

En este caso se prevé que la opción pueda realizarse en el plazo del pago fraccionado que deba presentarse en los 20 primeros días del mes de octubre de 2020, igualmente, por aplicación en plazo de la citada modalidad de base imponible.

El pago fraccionado efectuado en los 20 primeros días naturales del mes de abril de 2020, que no puede beneficiarse de la medida, será deducible de la cuota del resto de pagos fraccionados que se efectúen a cuenta del mismo período impositivo determinados con arreglo a la opción prevista en el párrafo anterior.

COVID-19 (Cont.)**Reales Decretos-leyes**

El contribuyente que ejercite estas opciones quedará vinculado a esta modalidad de pago fraccionado, exclusivamente, respecto de los pagos correspondientes al mismo periodo impositivo (2020).

Finalmente se excluye la posibilidad de aplicar esta medida para los grupos fiscales que apliquen el régimen especial de consolidación fiscal.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

Este RD-ley 15/2020 prevé las siguientes medidas:

- En 2020, de forma excepcional, los autónomos podrán salir de la tributación por módulos y declarar sus ingresos con arreglo al método de estimación directa.

Para evitar la aplicación del método de estimación objetiva en 2020 por quienes así lo deseen, será necesario que en el plazo para la presentación del pago fraccionado correspondiente al primer trimestre del ejercicio 2020 -aunque el texto legal no lo precisa se entiende que extendido hasta el 20 de mayo de 2020- se renuncie a la aplicación del mismo, mediante la presentación de la declaración correspondiente al pago fraccionado del primer trimestre en la forma dispuesta para el método de estimación directa.

De esta forma, al poder determinarse la cuantía del rendimiento neto con arreglo al método de estimación directa, podrá reflejarse de manera más exacta la reducción de ingresos producida en la actividad económica como consecuencia del COVID-19, sin que dicha decisión afecte al método de determinación de los rendimientos aplicable en los siguientes ejercicios.

Además, los contribuyentes puedan volver a aplicar el método de estimación objetiva en el ejercicio 2021, siempre que cumplan los requisitos normativos para su aplicación.

- Se adaptan temporalmente las cuantías de los pagos fraccionados e ingresos a cuenta que se determinan con arreglo a signos, índices o módulos.

Los contribuyentes del IRPF 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, para el cálculo de la cantidad a ingresar del pago fraccionado 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 (18 días para el primer trimestre del año).

Para aquellos contribuyentes de IRPF e IVA en régimen simplificado que hubieran presentado sus autoliquidaciones con anterioridad a la publicación de esta novedad, se ha implementado un sistema para facilitarles la aplicación de la misma.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)

En relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), las medidas adoptadas son las siguientes:

COVID-19 (Cont.)**Reales Decretos-leyes**

- Se reduce al 0% el IVA aplicable al suministro de material sanitario de productores nacionales a entidades públicas, sin ánimo de lucro, y centros hospitalarios.

Se establece un tipo impositivo del IVA del cero por ciento aplicable a las entregas interiores, importaciones y adquisiciones intracomunitarias del material sanitario referido en el Anexo de este RD-ley 15/2020 (entre otros, mascarillas, guantes, respiradores, gafas, batas impermeables, jabón para el lavado de manos, solución hidroalcohólica en litros, kits de pruebas para el COVID-19, ...), cuyos destinatarios sean entidades de Derecho Público, clínicas o centros hospitalarios, o entidades privadas de carácter social (por lo tanto no los consumidores), en las que concurran determinados requisitos.

Esta medida será aplicable en el periodo comprendido desde el 23 de abril de 2020 hasta el 31 de julio de 2020; no determina la limitación del derecho a la deducción del IVA soportado por el sujeto pasivo que realiza la operación; y las operaciones correspondientes se documentarán en factura como operaciones exentas.

- Se reduce el IVA de los libros, revistas y periódicos electrónicos para alinearlos con el aplicable a los de papel.

Con efectos desde el 23 de abril de 2020, el tipo aplicable a los libros, periódicos y revistas, incluso cuando tengan la consideración de servicios prestados por vía electrónica, se reduce al 4 por ciento.

- Cálculo de la cuota trimestral del régimen simplificado de IVA.

Los sujetos pasivos del IVA que desarrollen actividades empresariales o profesionales incluidas en el anexo II de la Orden HAC/1164/2019, y que estén acogidos al régimen especial simplificado del IVA, 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.

- Efectos de la renuncia al método de estimación objetiva en el IRPF y la posterior revocación.

Se precisa que la renuncia al método de estimación objetiva en el IRPF y la posterior revocación, que hemos reseñado anteriormente, tendrá los mismos efectos respecto de los regímenes especiales establecidos en el IVA o en el IGIC.

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO

- Extensión de los plazos de vigencia de disposiciones tributarias excepcionales.

Se extiende hasta el 30 de mayo de 2020 la vigencia temporal de determinadas medidas tributarias contenidas en los Reales Decretos-leyes 8/2020 y 11/2020, que tenían como límite temporal el día 30 de abril de 2020 o, en su caso, el día 20 de mayo de 2020. Dicha extensión también se aplicará a las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas y Entidades Locales por la remisión efectuada por el art. 53 del Real Decreto-ley 11/2020.

Esta extensión se concreta en que las referencias realizadas en determinados plazos tributarios que a partir del día 18 de marzo de 2020 se extienden a los días 30 de abril y 20 de mayo de 2020, según los casos, se entenderán realizadas al 30 de mayo de 2020.

COVID-19 (Cont.)**Reales Decretos-leyes**

Se benefician de esta medida, entre otros, los plazos para el pago, tanto en período voluntario como en período ejecutivo, derivados de liquidaciones tributarias, así como los pagos derivados de los acuerdos de aplazamiento y fraccionamiento y los plazos para interponer recursos o reclamaciones en el ámbito administrativo o económico-administrativo, para contestar requerimientos, diligencias de embargo, solicitudes de información de trascendencia tributaria o para formular alegaciones en procedimientos de aplicación de los tributos, sancionadores y otros. También se ven afectados los plazos para subastas y adjudicaciones de bienes en este ámbito o de ejecución de garantías en el procedimiento de apremio, ampliándose también el plazo de contestación a los requerimientos formulados por la Dirección General del Catastro.

Asimismo, se extiende hasta el 30 de mayo la duración máxima de los procedimientos de aplicación de los tributos, sancionadores y de revisión, y se establece que el período comprendido entre el 18 de marzo y el 30 de mayo de 2020 no computará para los plazos de caducidad y prescripción tributaria de las acciones o derechos contemplados en la normativa tributaria, ni a los efectos de la duración máxima de ejecución de las resoluciones económico-administrativas.

- No inicio del período ejecutivo para determinadas deudas tributarias.

Se arbitra a través del RD-ley 15/2020 la posibilidad de supeditar el pago de las deudas tributarias resultantes de cualquier declaración-liquidación o autoliquidación en el ámbito tributario estatal, a la obtención de la financiación especial a que se refiere el RD-ley 8/2020, financiación caracterizada por contar con el aval del Estado, evitándose el inicio del período ejecutivo y los recargos correspondientes, exigiéndose para ello los siguientes requisitos:

- En el caso de declaraciones-liquidaciones y autoliquidaciones presentadas en período voluntario entre el 20 de abril de 2020 y el 30 de mayo de 2020:
 - ✓ Haber solicitado dentro del plazo de su plazo de presentación o con anterioridad a su comienzo una línea crediticia cubierta parcialmente con avales públicos, al menos hasta el importe de la deuda tributaria.
 - ✓ Aportar a la Administración Tributaria en el plazo máximo de 5 días desde el fin del plazo de presentación de la declaración o autoliquidación, un certificado expedido por la entidad financiera acreditativo de haberse efectuado la solicitud de financiación, el importe solicitado y las deudas tributarias objeto de financiación.
 - ✓ Que dicha solicitud de financiación sea concedida en, al menos, el importe de las deudas mencionadas.
 - ✓ Que las deudas tributarias se satisfagan efectiva, completa e inmediatamente en el momento de la concesión de la financiación. Este requisito se incumple por la falta de ingreso de las deudas transcurrido el plazo de un mes desde la finalización del plazo voluntario de presentación de la declaración o autoliquidación.

El incumplimiento de cualquiera de los requisitos anteriores conlleva el inicio del período ejecutivo al finalizar el plazo establecido en el artículo 62.1 de la LGT.

COVID-19 (Cont.)**Reales Decretos-leyes**

Puesto que la redacción literal de la norma suscita dudas respecto a la entrada de la deuda tributaria en período ejecutivo, la AEAT deberá interpretar la medida para aclarar la situación de los obligados tributarios cuando la concesión de la financiación se demore más de un mes desde la finalización del plazo voluntario de presentación de la declaración o autoliquidación. Igualmente, respecto de los casos en que se rechace la concesión de la financiación, distinguiendo si ello ocurre antes o después del plazo del mes, y precisando las situaciones donde se pudiera rechazar parcialmente y la financiación concedida no cubriese una parte de las deudas tributarias afectadas.

- En el caso de deudas tributarias derivadas de declaraciones-liquidaciones y autoliquidaciones que hubieran sido presentadas con anterioridad al 23 de abril de 2020, respecto de las que ya se hubiese iniciado el período ejecutivo por falta de pago, se considerarán en período voluntario de ingreso cuando se den las mismas circunstancias. Específicamente hay que considerar que el plazo de 5 días para aportar a la Administración Tributaria el certificado expedido por la entidad financiera comienza a contar el día 23 de abril de 2020.

- Aplazamiento de deudas tributarias en el ámbito portuario.

Las Autoridades Portuarias podrán conceder el aplazamiento de deudas tributarias sobre las tasas portuarias devengadas desde el 13 de marzo de 2020 hasta el 30 de junio de 2020 ambos inclusive, previa solicitud de obligado tributario, por un plazo máximo de seis meses y sin devengo de intereses de demora ni exigencia de garantías.

- Anulación de pujas y devolución de depósitos y precios de remate ingresados en subastas.

Se precisa que:

- En las subastas celebradas por la AEAT el licitador podrá solicitar la anulación de sus pujas y la liberación de los depósitos constituidos.
- Bajo determinadas condiciones también tendrán derecho a la devolución del depósito y, en su caso, del precio del remate ingresado, cuando así lo soliciten, los licitadores y los adjudicatarios de subastas.

Medidas de índole laboral y de Seguridad Social

- El RD-ley 8/2020 adaptó la figura de los ERTE en circunstancias de fuerza mayor que quedaban definidas en dicha norma. Ahora se amplía el concepto de fuerza mayor a la parte de las actividades no afectadas por la obligación de mantenimiento de la actividad establecida por las normas del estado de alarma en sectores económicos que están obligados a ello.
- También con relación a las medidas extraordinarias de ajustes por ERTE derivados del RD-ley 8/2020, se modifica la posibilidad de percibir la prestación de desempleo por parte de los trabajadores fijos-discontinuos, estableciendo hasta seis diferentes situaciones que amplían la cobertura a quienes no hayan podido reincorporarse a su actividad.
- Se prorroga dos meses el carácter preferente del trabajo a distancia, así como el derecho de adaptación o reducción del horario y reducción de la jornada -que pasa a denominarse Plan MECUIDA-, ambas medidas

COVID-19 (Cont.)**Reales Decretos-leyes**

previstas en el RD-ley 8/2020, por lo que se mantiene hasta tres meses después del fin de la vigencia de la declaración del estado de alarma (en principio hasta agosto), con la posibilidad de prórrogas adicionales por parte del Gobierno.

- Se consideran en situación legal de desempleo, tanto la extinción del contrato de trabajo durante el período de prueba a instancia de la empresa, producida a partir del día 9 de marzo de 2020, como el supuesto en que el trabajador hubiera resuelto voluntariamente su última relación laboral a partir del día 1 de marzo de 2020, por tener un compromiso firme de suscripción de un contrato laboral por parte de otra empresa, si ésta hubiera desistido del mismo como consecuencia de la crisis derivada del COVID-19.
- Se establece que el período de vigencia del estado de alarma, así como sus posibles prórrogas, no computará a efectos de los plazos de duración de las actuaciones comprobatorias de la Inspección de Trabajo y Seguridad Social, de los plazos fijados para el cumplimiento de cualesquiera requerimientos, así como respecto de los plazos de prescripción de las acciones para exigir responsabilidades en lo que se refiere al cumplimiento de la normativa de orden social y de Seguridad Social.
- Se modifica el RD-ley 11/2020 con relación al procedimiento para que empresas y autónomos puedan aplazar las cuotas de la Seguridad Social durante los meses de abril a junio.
- Los trabajadores autónomos cuya protección de la prestación económica por incapacidad temporal esté en sede de la Entidad Gestora por no optar por alguna mutua, a partir de un mes desde el 23 de abril de 2020, deben optar por una mutua colaboradora de la Seguridad Social, que debe asumir la protección y responsabilidad del pago del cese de actividad y la incapacidad temporal. En esta línea también se regula la gestión de la prestación extraordinaria por cese de actividad del RD-ley 8/2020 para este colectivo.
- En cuanto a la modificación de la Ley de Infracciones y Sanciones en el Orden Social, mediante la modificación del RD-ley 9/2020 se amplía la infracción grave reservada a incumplimientos en materia de las prestaciones excepcionales contempladas en dicha norma, de modo que no sólo se refiere al falseamiento de documento para que se obtengan prestaciones de manera fraudulenta, sino al hecho de comunicar datos falsos o inexactos que den lugar a prestaciones indebidas. Se establece la automaticidad de la devolución de las prestaciones indebidamente percibidas (por parte de la empresa) y se introduce una matización a la responsabilidad solidaria de la empresa por las prestaciones de desempleo indebidamente percibidas por el trabajador.

Medidas de desarrollo de la disponibilidad excepcional de los planes de pensiones

El RD-ley 15/2020 desarrolla lo recogido en el RD-ley 11/2020, en relación con el supuesto excepcional de liquidez para el rescate de derechos consolidados de los planes de pensiones, así como de otros vehículos que instrumentan compromisos por pensiones, como PPA, PPSE o determinadas mutualidades de previsión social, ante determinadas situaciones derivadas de la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

COVID-19 (Cont.)**Reales Decretos-leyes**

El RD-ley 15/2020 contiene la regulación de la documentación a presentar para solicitar la prestación. Si el solicitante no pudiese aportar alguno de los documentos requeridos, podrá sustituirlo transitoriamente mediante una declaración responsable. También se establecen los límites en relación con las cantidades a rescatar, de modo que el importe de los derechos consolidados disponible para el rescate será la menor de las siguientes cuantías, sobre el conjunto de los planes de pensiones de los que el solicitante sea titular:

Cuantía 1: (I) Para aquellos que estén en situación de desempleo como consecuencia de un ERTE derivado de la crisis sanitaria ocasionada por el COVID 19: el importe de los salarios netos dejados de percibir durante el periodo de vigencia del ERTE; (II) En el caso de empresarios titulares de establecimientos afectados por el estado de alarma: los ingresos netos estimados que se hayan dejado de percibir debido a la suspensión de apertura al público; (III) Los autónomos que hayan cesado en su actividad como consecuencia del estado de alarma: los ingresos netos que se hayan dejado de percibir como consecuencia de la situación de cese.

Cuantía 2: Obtenida como el resultado de prorratear el Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples (IPREM) anual para 12 pagas vigente para el ejercicio 2020, multiplicado por tres, en la proporción que corresponda según el periodo de duración del ERTE, el periodo de suspensión de la apertura al público del establecimiento o el periodo de cese de la actividad, según, respectivamente, corresponda a cada uno de los tres supuestos indicados.

Medidas destinadas al fomento de la financiación empresarial

En este RD-ley 15/2020 se habilita al E.P.E. Instituto para la Diversificación y Ahorro de la Energía, M.P. (IDAE) para conceder aplazamientos de las cuotas de los préstamos concedidos en el marco de sus programas de subvenciones o ayudas reembolsables.

Asimismo, se habilita al Consorcio de Compensación de Seguros para que actúe como reasegurador de los riesgos del seguro de crédito.

En relación con la línea de avales de 100.000 millones de euros por cuenta del Estado que fue aprobada por el RD-ley 8/2020 para cubrir la financiación otorgada por las entidades de crédito para reforzar las medidas de apoyo a la liquidez a las empresas y autónomos, este RD-ley 15/2020 adopta tres medidas complementarias:

- En primer lugar, se prevé un reforzamiento del reaval concedido por la Compañía Española de Reafianzamiento Sociedad Anónima (CERSA), con el fin de aumentar la capacidad de aval de las Sociedades de Garantía Recíproca.
- Además, también se contempla que podrán beneficiarse de los avales los pagarés incorporados al Mercado de Renta Fija de la Asociación de Intermediarios de Activos Financieros (AIAF) y al Mercado Alternativo de Renta Fija (MARF).
- Por último, se garantiza que la línea de avales por importe de hasta 100.000 millones de euros podrá liberarse hasta el 31 de diciembre de 2020.

Asimismo, se especifica que, en relación con esta línea de avales, el Ministerio de Transportes, Movilidad y Agenda Urbana podrá conceder avales por un importe máximo de 1.200 millones de euros para poner en marcha las medidas contempladas en el RD-ley 11/2020 relativas a la moratoria de arrendamientos para familias vulnerables por el COVID-19 y de este modo así garantizar los préstamos finalistas concedidos por las entidades financieras.

COVID-19 (Cont.)**Reales Decretos-leyes****Medidas referentes a la contratación pública**

En este sentido, destacar la inclusión de una modificación de la Ley de Contratos del Sector Público cuando regula el acto de apertura de los sobres o archivos electrónicos de los licitadores que contengan la oferta evaluable a través de criterios cuantificables mediante la mera aplicación de fórmulas, dentro del procedimiento abierto simplificado. Según la novedad, se elimina la exigencia de que la apertura de los sobres tenga lugar en todo caso mediante acto público.

Junto a ello, se aclara mediante la modificación del RD-ley 11/2020 que para aquellos procedimientos de contratación cuya continuación haya sido acordada por las entidades del sector público en la situación excepcional de estado de alarma, estos serán susceptibles de recurso especial, y los plazos continuaran computándose en los términos establecidos en la propia Ley de Contratos del Sector Público, sin que este procedimiento de recurso pueda considerarse suspendido.

Instrumentación de la moratoria COVID-19

Los derechos arancelarios notariales derivados de la intervención de pólizas en que se formalice, en su caso, la suspensión temporal (moratoria) de las obligaciones contractuales derivadas de todo préstamo o crédito sin garantía hipotecaria a que se refiere el RD-ley 11/2020, serán los establecidos en el Decreto de 15 de diciembre de 1950, y estos se bonificarán en un 50%, con un límite mínimo de 25 euros y máximo de 50 euros, por todos los conceptos incluyendo sus copias y traslados.

Los derechos arancelarios de los registradores derivados de la constancia registral, en su caso, de la suspensión temporal de las obligaciones contractuales, se minutarán por la cantidad fija de 6 euros. Estos derechos arancelarios notariales y registrales derivados de la formalización e inscripción serán satisfechos, en todo caso, por el acreedor.

Junto lo anterior, mencionar que también se regula el otorgamiento unilateral por la entidad acreedora de los instrumentos notariales en que se formalice la suspensión derivada de la moratoria legal de los préstamos o créditos garantizados con o sin hipoteca o mediante otro derecho inscribible distinto, y se justifica que lo que se documenta es el reconocimiento unilateral del acreedor de una obligación establecida ex lege. Ello para facilitar, en su caso, la inscripción el Registro que corresponda.

REAL DECRETO-LEY 16/2020, de 28 de abril (BOE 29/04/2020), de medidas procesales y organizativas para hacer frente al COVID-19 en el ámbito de la Administración de Justicia.

Este RD-ley 16/2020 contiene una serie de medidas en materia concursal para tratar de minimizar la avalancha de concursos que se prevé tras el **parón productivo** provocado por las medidas excepcionales de contención. También se adoptan medidas en **previsión del aumento de litigiosidad** que se originará como consecuencia de las medidas extraordinarias que se han adoptado y de la propia coyuntura económica derivada de la crisis sanitaria.

COVID-19 (Cont.)**Reales Decretos-leyes**

Asimismo, también recoge un conjunto de **medidas organizativas, procesales y de seguridad laboral** que se han considerado más urgentes para la paulatina vuelta a la actividad de los **juzgados y tribunales**, puesto que, tras la declaración del estado de alarma, en el ámbito de la Administración de Justicia, se dispuso la suspensión de los términos y plazos procesales, con las solas excepciones necesarias para garantizar los derechos reconocidos a todas las personas en el art. 24 CE. Los principales aspectos recogidos en este RD-ley 16/2020, agrupados por bloques de medidas, son los siguientes:

Medidas de reactivación en el ámbito judicial**- Habilitación excepcional y parcial de agosto**

Se declaran hábiles y urgentes para todas las actuaciones judiciales **los días 11 a 31 del mes de agosto del 2020**. Se exceptúan de esta previsión los sábados, domingos y festivos, salvo para aquellas actuaciones judiciales para las que estos días sean ya hábiles conforme a las leyes procesales.

- Cómputo de plazos procesales

Expresamente se dispone que **los términos y plazos previstos en las leyes procesales que hubieran quedado suspendidos** por aplicación de lo establecido en el Real Decreto 463/2020, por el que se declara el estado de alarma, **volverán a computarse desde su inicio, siendo por tanto el primer día del cómputo el siguiente hábil a aquel en el que deje de tener efecto la suspensión del procedimiento correspondiente** (en general, el día hábil siguiente al cese del estado de alarma).

- Ampliación del plazo para recurrir

Junto a lo anterior, para evitar el colapso de las plataformas de presentación de escritos y demandas cuando se reinicie la actividad, se acuerda la ampliación de determinados plazos para la presentación de recursos. De este modo, hay que distinguir lo siguiente:

- Cuando se trate de recursos contra sentencias y otras resoluciones que ponen fin al procedimiento, se amplían por un **plazo igual al previsto para el anuncio, preparación, formalización o interposición** del recurso en su correspondiente ley reguladora, siempre y cuando concurra cualquiera de las siguientes circunstancias:
 - Hayan sido **notificadas durante la suspensión de plazos establecida en el Real Decreto 463/2020; o**
 - Hayan sido notificadas dentro de los **veinte días hábiles** siguientes al levantamiento de los plazos procesales suspendidos.
- La ampliación no se aplica a aquellos procedimientos cuyos plazos fueron exceptuados de la suspensión.

- Tramitación de la impugnación judicial de los ERTES

Se permite que las demandas contra estos ERTES **se tramiten por la vía del conflicto colectivo siempre que afecten a más de cinco trabajadores** (en particular los de las Pymes). La modalidad del proceso de conflicto colectivo se caracteriza por ser de tramitación urgente, siendo preferente su despacho frente al de los asuntos ordinarios y ello, sin privar al trabajador del derecho a impugnarlo de manera individual.

COVID-19 (Cont.)**Reales Decretos-leyes**

Además, se amplía la legitimación para promover dicho procedimiento de conflicto colectivo a la comisión representativa con la que se haya celebrado el periodo de consultas prevista en la normativa laboral dictada para paliar los efectos derivados del COVID-19 en relación con los ERTE.

- Tramitación preferente

Durante el periodo que transcurra desde el levantamiento de la suspensión de los plazos procesales declarada por el Real Decreto 463/2020 y **hasta el 31 de diciembre de 2020**, se tramitarán con carácter preferente los siguientes expedientes y procedimientos, relacionados específicamente con la crisis del COVID-19, sin perjuicio de la preferencia que tengan reconocidos otros procedimientos de acuerdo con las leyes procesales:

- a) En el **orden jurisdiccional civil**, los procesos o expedientes de jurisdicción voluntaria en los que se adopten las medidas de **protección de menores** recogidas en el art. 158 CC, así como el procedimiento especial, preferente y sumario previsto en este RD-ley 16/2020 para cuestiones de familia derivadas de la pandemia. También los procesos derivados de la falta de reconocimiento por la entidad acreedora de la moratoria legal en las hipotecas de vivienda habitual y de inmuebles afectos a la actividad económica, los procesos derivados de cualesquiera reclamaciones que pudieran plantear los arrendatarios por falta de aplicación de la moratoria prevista legalmente o de la prórroga obligatoria del contrato, así como los procedimientos concursales de deudores que sean personas naturales y que no tengan la condición de empresarios.
- b) En el **orden jurisdiccional contencioso-administrativo**, los recursos que se interpongan contra los actos y resoluciones de las Administraciones Públicas por los que se deniegue la aplicación de ayudas y medidas previstas legalmente para paliar los efectos económicos de la crisis sanitaria producida por el COVID-19.
- c) En el **orden jurisdiccional social**, el RD-ley 16/2020 contempla los siguientes procesos:
 - los procesos por despido o extinción de contrato, y los derivados del procedimiento para declarar el deber y forma de recuperación de las horas de trabajo no prestadas durante el permiso retribuido previsto en el Real Decreto-ley 10/2020, de 29 de marzo (RD-ley 10/2020), por el que se regula un **permiso retribuido recuperable** para las personas trabajadoras por cuenta ajena que no presten servicios esenciales;
 - los procedimientos por aplicación del **plan MECUIDA** relativos al **derecho de adaptación o reducción del horario y reducción de la jornada** previstos del RD-ley 8/2020 (a raíz de la última modificación llevada a cabo por el Real Decreto-ley 15/2020, de 21 de abril, de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo (RD-ley 15/2020).
 - los procedimientos para la impugnación individual, colectiva o de oficio de **los expedientes de regulación temporal de empleo por las causas reguladas** en el RD-ley 8/2020; y
 - los que se sustancien para **hacer efectiva la modalidad de trabajo a distancia o la adecuación** de las condiciones de trabajo previstas en el RD-ley 8/2020.

COVID-19 (Cont.)**Reales Decretos-leyes****Medidas concursales y societarias****- Medidas para mantener la continuidad económica de las empresas, profesionales y autónomos: reconvenio y refinanciación.**

El deudor que prevea que no podrá dar cumplimiento a un convenio o a un acuerdo extrajudicial de pago, podrá presentar, hasta el 14 de marzo de 2021, una propuesta de modificación del convenio (lo que se conoce comúnmente como "reconvenio").

Este reconvenio, en caso de reunir los requisitos necesarios para su éxito, afectará a los créditos ordinarios y subordinados que, en su momento, ya se vieron afectados por el convenio original. Así, el reconvenio no afectará ni a los créditos nacidos tras la aprobación del convenio ni a los créditos privilegiados, salvo que lo apoyen expresamente.

Igualmente, para facilitar la continuidad empresarial, se aplaza hasta el 14 de marzo de 2021 el deber de solicitar la apertura de la fase de liquidación cuando, durante la vigencia del convenio, el deudor conozca la imposibilidad de cumplir los pagos comprometidos y las obligaciones contraídas con posterioridad a la aprobación de aquel, siempre que se admita a trámite una propuesta de reconvenio antes de dicha fecha.

En coherencia con lo anterior, quedarán suspendidas las solicitudes de declaración de incumplimiento de convenio que se presenten hasta el 14 de septiembre de 2020, si bien el juez dará traslado de las mismas al deudor, quien dispondrá hasta el 14 de diciembre de 2020 para presentar propuesta de modificación del convenio, que se tramitará con prioridad al incidente por incumplimiento.

También quedarán suspendidas las solicitudes de declaración de incumplimiento de acuerdos de refinanciación que se presenten hasta el 14 de septiembre de 2020, aunque el juez dará traslado de las mismas al deudor, quien dispondrá hasta el 14 de octubre de 2020 para comunicar que ha reiniciado las negociaciones para modificar el acuerdo o alcanzar otro nuevo. Si en el plazo de 3 meses desde dicha comunicación no hubiera fructificado acuerdo alguno, el juez dará trámite a las solicitudes de declaración de incumplimiento de los acreedores.

- Medidas de evitación de los concursos de acreedores en beneficio de otras alternativas de solución de la crisis empresarial.

El RD-ley 16/2020 aplaza hasta el 31 de diciembre de 2020 la obligación de solicitar la declaración de concurso de cualesquiera deudores que se encuentren en situación de insolvencia.

De este modo, hasta que dé comienzo el próximo año 2021, los jueces no admitirán a trámite las solicitudes de concurso necesario que se hayan presentado por los acreedores desde la declaración del estado de alarma. Si antes del 31 de diciembre de 2020 el deudor hubiera presentado solicitud de concurso voluntario, se admitirá ésta a trámite con preferencia, aunque fuera de fecha posterior a la solicitud de un concurso necesario presentada por parte de sus acreedores.

- Medidas para potenciar e incentivar la financiación de las empresas para atender las necesidades transitorias de liquidez.

Para incentivar que los empresarios inviertan en sus propias empresas tras la crisis sanitaria, el RD-ley 16/2020 prevé que las aportaciones de financiación concedidas por persona especialmente relacionada con el deudor o los créditos privilegiados y ordinarios en los que se haya

COVID-19 (Cont.)**Reales Decretos-leyes**

subrogado para hacer frente a la situación derivada del estado de alarma tendrán la consideración de crédito ordinario y no subordinado si a pesar del apoyo financiero finalmente se declara el concurso del deudor no más tarde del 14 de marzo de 2022.

Del mismo modo, se calificarán como crédito contra la masa todas las aportaciones de financiación o de prestación de garantías a cargo de terceros, incluidas las personas especialmente relacionadas, comprometidas en convenios o reconvenios aprobados hasta el 14 de marzo de 2022, para el caso de llegar a incumplirse el convenio y abrirse la fase de liquidación.

- **Medidas para evitar el previsible aumento de litigiosidad en relación con la tramitación de concursos de acreedores.**

Transitoriamente se modifica la tramitación de determinados incidentes concursales, suprimiendo algunas garantías procesales de las partes en aras a procurar una mayor celeridad procedimental.

Así, en los concursos de acreedores en los que (i) la administración concursal aún no hubiera presentado el inventario provisional y la lista provisional de acreedores, y (ii) los que sean declarados hasta el 14 de marzo de 2022, en los incidentes que se incoen para resolver las impugnaciones del inventario y de la lista de acreedores, solo se admitirá prueba documental y pericial que deberá aportarse con demanda y contestación, quedando vistos para sentencia sin necesidad de celebración de juicio (salvo que el Juez lo estime pertinente) y equiparándose la falta de contestación al allanamiento.

Por otro lado, se da prioridad a determinadas actuaciones concursales frente a las restantes. De este modo, hasta el 14 de marzo de 2021, se tramitarán con carácter preferente: (i) los incidentes concursales en materia laboral, (ii) las actuaciones de ventas de unidades productivas, (iii) las propuestas de convenio o modificación que estén en periodo de cumplimiento y los incidentes de aprobación de convenio, (iv) las acciones de reintegración, (v) la solicitud de homologación de un acuerdo de refinanciación, y (vi) la adopción de medidas cautelares que puedan contribuir al mantenimiento y conservación de los bienes y derechos.

En los concursos declarados entre el 14 de marzo de 2020 y el 14 de marzo de 2021 y en aquellos que se encuentren en tramitación a dicha fecha, la venta de bienes y derechos de la masa activa se realizará en subasta extrajudicial, con independencia de las previsiones del plan de liquidación, y con la sola excepción de (i) las ventas de unidades productivas o en globo y de (ii) aquellas ventas autorizadas por el Juez que afecten a bienes y derechos afectos a privilegio especial o las daciones en pago y para pago de dichos bienes.

A fin de agilizar la aprobación del plan de liquidación se prevé que, si ya se hubiera dado traslado a las partes, el Juez deberá dictar auto aprobándolo con las modificaciones que estime convenientes en quince días desde la finalización del estado de alarma. Si todavía no se hubiera dado traslado, el Letrado de Administración de Justicia agilizará los trámites para que su aprobación.

Por último, en cuanto a la tramitación de los acuerdos extrajudiciales de pago, se entenderá que se ha intentado sin éxito siempre que en el periodo que medie hasta el 14 de marzo de 2021, el mediador concursal haya rechazado la designación en dos ocasiones, pudiendo acudir entonces al concurso consecutivo.

COVID-19 (Cont.)

Reales Decretos-leyes

- **Medidas para atenuar temporalmente las consecuencias que tendría la aplicación en la actual situación de las normas generales sobre disolución de sociedades de capital y sobre declaración de concurso.**

Como régimen especial de solicitud de concursos, se amplía la suspensión del deber de solicitar la declaración de concurso de acreedores hasta el 31 de diciembre de 2020. Hasta dicha fecha, los jueces no admitirán a trámite las solicitudes de concurso necesario y si, antes del 31 de diciembre 2020, el deudor presentase solicitud de concurso voluntario, ésta se admitirá con preferencia, aunque fuera de fecha posterior a la solicitud de concurso necesario. Queda, por tanto, derogado el art. 43 RD-ley 8/2020, que acordaba la suspensión del deber de solicitar el concurso durante dos meses a contar desde la finalización del estado de alarma.

Además, se prevé que, a los efectos de la causa legal de disolución por pérdidas que dejen reducido el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social (artículo 363.1 e) de la Ley de Sociedades de Capital), no se computen las del presente ejercicio 2020.

Y si posteriormente, “en el resultado del ejercicio 2021” (referencia confusa en sus términos) se apreciaran pérdidas que dejaran reducido el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social, deberá convocarse por los administradores o podrá solicitarse por cualquier socio, en el plazo de dos meses a contar desde el cierre del ejercicio conforme al artículo 365 de la Ley de Sociedades de Capital, la celebración de Junta para proceder a la disolución de la sociedad, a no ser que se aumente o reduzca el capital en la medida suficiente.

Por último, en materia concursal se acuerda en la Disposición Transitoria Segunda que: (i) la presentación de concursos necesarios queda supeditada al régimen especial de la solicitud de concursos, (ii) desde el 14 de marzo de 2020 hasta el 29 de abril de 2020, no se proveerá la apertura de la fase de liquidación ante la imposibilidad de cumplir los pagos comprometidos si el deudor presentara propuesta de modificación del convenio conforme a las disposiciones del presente real decreto-ley y, (iii) si hasta el 20 de abril de 2020, algún acreedor hubiera presentado solicitud de apertura de la fase de liquidación o de declaración de incumplimiento de convenio, se aplicará lo dispuesto en este RD-ley 16/2020.

Modificación del nuevo supuesto de liquidez de los planes de pensiones

En este RD-ley 16/2020 se incluye una **modificación en el nuevo supuesto de liquidez de los planes de pensiones** que se reguló en 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 (RD-ley 11/2020), y posteriormente desarrollado en el RD-ley 15/2020.

En concreto, se amplía la posibilidad de disponibilidad de planes de pensiones para los **trabajadores por cuenta propia o autónomos** a los casos en los que, **sin cesar en su actividad, hayan tenido una reducción de, al menos, el 75 por ciento en su facturación como consecuencia de la situación de crisis sanitaria** (en la redacción anterior solo se previa para aquellos trabajadores por cuenta propia o autónomos que hubiesen cesado en su actividad).

La acreditación documental de dicha reducción se realizará mediante la información contable que justifique la reducción de la facturación en los mismos términos que los establecidos en el art. 17.10 del RD-ley 8/2020,

COVID-19 (Cont.)

Reales Decretos-leyes

para justificar la reducción de la facturación en la prestación extraordinaria por cese de actividad de los trabajadores por cuenta propia afectados por la declaración del estado de alarma.

Modificación en relación con las medidas de arrendamiento de vivienda habitual

Junto a lo anterior, en relación con la **moratoria de la deuda arrendaticia** para las personas arrendatarias de **vivienda habitual** en situación de vulnerabilidad económica prevista en el RD-ley 11/2020, mediante este RD-ley 16/2020 se amplían los plazos establecidos para que el arrendatario pueda realizar la solicitud de aplazamiento temporal y extraordinario del pago de la renta a **tres meses** desde la entrada en vigor de este RD-ley 11/2020, esto es, **del 2 de abril de 2020 hasta el 2 de julio del 2020** (anteriormente el plazo para realizar esta solicitud era solo de un mes). Esta ampliación aplica tanto a los arrendadores personas físicas como a las personas jurídicas o grandes tenedores.

También se modifican determinados aspectos en relación con **la línea de avales para la cobertura por cuenta del Estado de la financiación a arrendatarios en situación de vulnerabilidad social y económica como consecuencia de la expansión del COVID-19**, con el fin de dar mayor agilidad a la tramitación de estos préstamos para que puedan estar operativos en el plazo más breve posible.

Medidas de carácter organizativo y tecnológico en el ámbito de la justicia

Mencionar que este RD-ley 16/2020 recoge una serie de medidas orientadas a proteger la salud tanto de todo el personal al servicio de la Administración de Justicia, como de los ciudadanos y de los profesionales que se relacionan con dicha Administración, procurando de esta manera evitar situaciones de contagio. Se trata de una serie de limitaciones que deberán contemplarse en los juzgados y tribunales **durante lo que quede de estado de alarma y en los 3 meses posteriores al levantamiento de las medidas excepcionales**. Tales como, la celebración de actos procesales mediante presencia telemática, el acceso limitado a las salas de vistas, el acceso mediante cita previa.

Reales Decretos

REAL DECRETO 487/2020, de 10 de abril (BOE 11/04/2020), por el que se prorroga el estado de alarma declarado por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

La prórroga establecida en este real decreto se extenderá hasta las 00:00 horas del día 26 de abril de 2020, y se someterá a las mismas condiciones establecidas en el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, y sus modificaciones.

REAL DECRETO 492/2020, de 24 de abril (BOE 25/04/2020), por el que se prorroga el estado de alarma declarado por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

La prórroga establecida en este real decreto se extenderá desde las 00:00 horas del día 26 de abril de 2020 hasta las 00:00 horas del día 10 de mayo de 2020, y se someterá a las mismas condiciones establecidas en el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, y sus modificaciones.

COVID-19 (Cont.)**Órdenes Ministeriales**

ORDEN TMA/309/2020, de 31 de marzo (BOE 01/04/2020), por la que se modifica la Orden TMA/258/2020, de 19 de marzo, por la que se dictan disposiciones respecto de los títulos administrativos y las actividades inspectoras de la administración marítima, al amparo del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

ORDEN TMA/311/2020, de 1 de abril (BOE 02/04/2020), por la que se disponen medidas para la gestión del mantenimiento de los vehículos ferroviarios en la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

ORDEN SND/319/2020, de 1 de abril (BOE 03/04/2020), por la que se modifica la Orden SND/232/2020, de 15 de marzo, por la que se adoptan medidas en materia de recursos humanos y medios para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

ORDEN INT/316/2020, de 2 de abril (BOE 03/04/2020), por la que se adoptan medidas en materia de armas, ejercicios de tiro de personal de seguridad privada, artículos pirotécnicos y cartuchería, y explosivos, en aplicación del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

ORDEN INT/317/2020, de 2 de abril (BOE 03/04/2020), por la que se desarrolla el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, en materia de matriculación y cambio de titularidad de determinados vehículos.

ORDEN TMA/318/2020, de 2 de abril (BOE 03/04/2020), por la que se disponen medidas excepcionales en la aplicación de la Orden FOM/2872/2010, de 5 de noviembre, en relación con las habilitaciones de maquinistas, durante la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

ORDEN TED/320/2020, de 3 de abril (BOE 04/04/2020), por la que se desarrollan determinados aspectos del derecho a percepción del bono social por parte de trabajadores autónomos que hayan cesado su actividad o hayan visto reducida su facturación como consecuencia del COVID-19 y se modifica el modelo de solicitud del bono social para trabajadores autónomos que hayan visto afectada su actividad como consecuencia del COVID-19, establecido en el Anexo IV del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19.

ORDEN SND/322/2020, de 3 de abril (BOE 04/04/2020), por la que se modifican la Orden SND/275/2020, de 23 de marzo y la Orden SND/295/2020, de 26 de marzo, y se establecen nuevas medidas para atender necesidades urgentes de carácter social o sanitario en el ámbito de la situación de la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

ORDEN SND/325/2020, de 6 de abril (BOE 07/04/2020), por la que se establecen criterios interpretativos y se prorroga la validez de los certificados de verificaciones y mantenimientos preventivos establecidos en la regulación de seguridad industrial y metrológica.

COVID-19 (Cont.)**Órdenes Ministeriales**

ORDEN SND/326/2020, de 6 de abril (BOE 07/04/2020), por la que se establecen medidas especiales para el otorgamiento de licencias previas de funcionamiento de instalaciones y para la puesta en funcionamiento de determinados productos sanitarios sin marcado CE con ocasión de la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

ORDEN ICT/343/2020, de 6 de abril (BOE 14/04/2020), por la que se aprueban las primas aplicables a la línea de circulante de la Compañía Española de Seguros de Crédito a la Exportación, SA, en el contexto de los efectos del COVID-19

ORDEN TMA/330/2020, de 8 de abril (BOE 09/04/2020), por la que se prorroga la prohibición de entrada de buques de pasaje procedentes de la República Italiana y de cruceros de cualquier origen con destino a puertos españoles para limitar la propagación y el contagio por el COVID-19.

ORDEN TMA/336/2020, de 9 de abril (BOE 11/04/2020), por la que se incorpora, sustituye y modifican sendos programas de ayuda del Plan Estatal de Vivienda 2018-2021, en cumplimiento de lo dispuesto en los artículos 10, 11 y 12 del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19.

ORDEN SND/337/2020, de 9 de abril (BOE 11/04/2020), por la que se establecen las medidas necesarias para garantizar el cumplimiento de los servicios esenciales para la distribución al por menor de carburantes y combustibles en estaciones de servicio y postes marítimos, como consecuencia de la declaración del estado de alarma por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, para la gestión de la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

ORDEN INT/335/2020, de 10 de abril (BOE 11/04/2020), por la que se prorrogan los controles en las fronteras interiores terrestres restablecidos con motivo de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

ORDEN SND/340/2020, de 12 de abril (BOE 12/04/2020), por la que se suspenden determinadas actividades relacionadas con obras de intervención en edificios existentes en las que exista riesgo de contagio por el COVID-19 para personas no relacionadas con dicha actividad.

ORDEN SND/344/2020, de 13 de abril (BOE 14/04/2020), por la que se establecen medidas excepcionales para el refuerzo del Sistema Nacional de Salud y la contención de la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

ORDEN INT/356/2020, de 20 de abril (BOE 21/04/2020), por la que se prorrogan los criterios para la aplicación de una restricción temporal de viajes no imprescindibles desde terceros países a la Unión Europea y países asociados Schengen por razones de orden público y salud pública con motivo de la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

ORDEN TMA/360/2020, de 22 de abril (BOE 23/04/2020), por la que se establecen exenciones en determinados ámbitos de la normativa nacional de aviación civil en relación con la situación creada por la crisis global del coronavirus COVID-19.

ORDEN INT/368/2020, de 24 de abril (BOE 25/04/2020), por la que se prorrogan los controles en las fronteras interiores terrestres restablecidos con motivo de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

COVID-19 (Cont.)**Órdenes Ministeriales**

ORDEN ISM/371/2020, de 24 de abril (BOE 28/04/2020), por la que se desarrolla el artículo 34 del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19.

ORDEN SND/370/2020, de 25 de abril (BOE 25/04/2020), sobre las condiciones en las que deben desarrollarse los desplazamientos por parte de la población infantil durante la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

ORDEN TMA/374/2020, de 28 de abril (BOE 29/04/2020), por la que se establece la documentación con la que podrán acreditar su condición los tripulantes de los buques para facilitar su circulación, a fin de asegurar la prestación de los servicios de transporte marítimo, con motivo de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

ORDEN APA/377/2020, de 28 de abril (BOE 30/04/2020), por la que se modifican, para el año 2020, diversos plazos establecidos en los Reales Decretos 1075/2014, 1076/2014, 1077/2014 y 1078/2014, todos ellos de 19 de diciembre, dictados para la aplicación en España de la Política Agrícola Común.

Acuerdos

ACUERDO de 6 de abril de 2020 (BOE 09/04/2020), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, relativo a la suspensión de plazos y tramitación de procedimientos en el marco del estado de alarma declarado por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 1 de abril de 2020 (BOE 08/04/2020), de la Dirección de la Agencia Estatal de Seguridad Aérea, por la que acuerda la continuación de determinados procedimientos administrativos afectados por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

RESOLUCIÓN de 2 de abril de 2020 (BOE 03/04/2020), de la Dirección General de Transporte Terrestre, por la que se dictan instrucciones para la distribución de las mascarillas en el ámbito del transporte terrestre.

RESOLUCIÓN de 6 de abril de 2020 (BOE 09/04/2020), de la Tesorería General de la Seguridad Social, por la que se modifican cuantías en materia de aplazamientos en el pago de deudas con la Seguridad Social, fijadas en la Resolución de 16 de julio de 2004, sobre determinación de funciones en materia de gestión recaudatoria de la Seguridad Social; y en el Reglamento General de Recaudación de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto 1415/2004, de 11 de junio.

RESOLUCIÓN de 8 de abril de 2020 (BOE 17/04/2020), del Servicio Público de Empleo Estatal, por la que se amplía, de forma extraordinaria por la situación derivada del COVID-19, el plazo de justificación de los fondos librados por el Servicio Público de Empleo Estatal a las Comunidades Autónomas en el ejercicio económico 2019, para la gestión de subvenciones del ámbito laboral financiadas con cargo a los presupuestos generales de dicho organismo.

COVID-19 (Cont.)**Resoluciones**

RESOLUCIÓN de 10 de abril de 2020 (BOE 11/04/2020), de la Secretaría de Estado de Economía y Apoyo a la Empresa, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 10 de abril de 2020, por el que se instruye al Instituto de Crédito Oficial a poner en marcha el segundo tramo de la línea de avales aprobada por el Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, y se establece que sus beneficiarios sean las pequeñas y medianas empresas y autónomos afectados por las consecuencias económicas del COVID-19.

Se trata del segundo tramo de financiación urgente dirigida en este caso para las **pequeñas empresas y autónomos** ante la crisis del COVID-19, y que deberán conceder entidades privadas ayudadas por la garantía parcial del riesgo que otorga el Estado. En concreto, esta Resolución establece las condiciones aplicables y los requisitos a cumplir del **segundo tramo de líneas de avales** públicos comprometido por el Gobierno en el Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19.

Resaltar que expresamente se prevé que los requisitos a cumplir por las pymes y los autónomos son los establecidos en esta Resolución, **prohibiendo que las entidades financieras puedan añadir otros**, que a su vez se remiten a la aplicación de los términos y condiciones dispuestos en el primer tramo de financiación publicado en la resolución de 25 de marzo, salvo las siguientes condiciones -que serán incorporadas en el contrato marco que las entidades hayan formalizado con ICO-:

- En primer lugar, se especifica frente al primer tramo anterior, que serán elegibles las entidades de crédito, establecimientos financieros de crédito, entidades de dinero electrónico y entidades de pago siempre **que hayan solicitado la adhesión al contrato marco del ICO antes del 15 de mayo**.
- En cuanto al importe total de este segundo tramo de la línea de avales, asciende a un importe de otros **20.000 millones de euros** aportados por el Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital, para **renovaciones y nuevos préstamos** concedidos a **autónomos y pymes**.
- El plazo de solicitud de los avales es el mismo que para el primer tramo, esto es hasta el 30 de septiembre de 2020.
- En cuanto a los **costes** de los nuevos préstamos y renovaciones que se benefician de estos avales, también se especifica que se mantendrán en línea con los costes cargados antes del inicio de la crisis del COVID-19, teniendo en cuenta la garantía pública del aval y coste de cobertura y, por lo tanto, en general, **deberán ser inferiores a los costes de los préstamos y otras operaciones para la misma tipología de cliente** que no cuenten con el aval.
- Asimismo, como obligación para las entidades financieras se prevé que aplicarán los **mejores usos y prácticas bancarias en beneficio de los clientes y se establece la prohibición de comercializar** otros productos con ocasión de la concesión de préstamos cubiertos por este aval público, así como de **condicionar su concesión a la contratación por parte del cliente de otros productos**.

COVID-19 (Cont.)**Resoluciones**

RESOLUCIÓN de 14 de abril de 2020 (BOE 15/04/2020), de la Dirección General de Transporte Terrestre, por la que se exceptúa temporalmente el cumplimiento de las normas de tiempos de conducción y descanso en los transportes de mercancías.

RESOLUCIÓN de 14 de abril de 2020 (BOE 20/04/2020), del Instituto para la Diversificación y Ahorro de la Energía, E.P.E., M.P., por la que se publica la Resolución de 6 de abril de 2020 del Consejo de Administración, por la que se regulan las condiciones y el procedimiento para solicitar la concesión de moratorias en el pago de cuotas con vencimiento en 2020 de préstamos formalizados al amparo de los programas de ayudas convocados y gestionados por IDAE.

RESOLUCIÓN de 15 de abril de 2020 (BOE 17/04/2020), del Servicio Público de Empleo Estatal, por la que se establecen, en su ámbito de gestión, medidas extraordinarias para hacer frente al impacto del COVID-19 en materia de formación profesional para el empleo en el ámbito laboral.

RESOLUCIÓN de 16 de abril de 2020 (BOE 18/04/2020), de la Secretaría General de Industria y de la Pequeña y Mediana Empresa, por la que se publica el Convenio con la Cámara Oficial de Comercio, Industria, Servicios y Navegación de España, para el desarrollo de una plataforma tecnológica que facilite información sobre oferta y demanda de material de protección necesario para que las empresas puedan ejercer su actividad en condiciones de seguridad frente al COVID-19.

RESOLUCIÓN de 21 de abril de 2020 (BOE 23/04/2020), del Instituto Social de la Marina, por la que se actualizan determinadas medidas, con motivo del COVID-19, en relación con las prestaciones y servicios específicos para el sector marítimo-pesquero.

RESOLUCIÓN de 21 de abril de 2020 (BOE 23/04/2020), de la Comisión Ejecutiva del Banco de España, por la que se deroga la de 15 de febrero de 2012, sobre cambios temporales en los criterios de admisibilidad de los activos de garantía en las operaciones de política monetaria del Banco de España.

RESOLUCIÓN de 22 de abril de 2020 (BOE 23/04/2020), de la Dirección General de Cartera Común de Servicios del Sistema Nacional de Salud y Farmacia, por la que se publica el Acuerdo de la Comisión Interministerial de Precios de los Medicamentos de 21 de abril de 2020, por el que se establecen importes máximos de venta al público en aplicación de lo previsto en la Orden SND/354/2020, de 19 de abril, por la que se establecen medidas excepcionales para garantizar el acceso de la población a los productos de uso recomendados como medidas higiénicas para la prevención de contagios por el COVID-19.

RESOLUCIÓN de 22 de abril de 2020 (BOE 25/04/2020), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de autorización de la prórroga del estado de alarma declarado por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo.

RESOLUCIÓN de 29 de abril de 2020 (BOE 30/04/2020), de la Secretaría General de Administración Digital, por la que se acuerda la continuación de los procedimientos administrativos de autorización de nuevos sistemas de identificación y firma electrónica mediante clave concertada y cualquier otro sistema que las Administraciones consideren válido a que se refieren los artículos 9.2 c) y 10.2 c) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, en aplicación de la disposición adicional tercera del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

Ámbito fiscal

Órdenes Ministeriales

ORDEN HAC/329/2020, de 6 de abril (BOE 09/04/2020), por la que se reducen para el período impositivo 2019 los índices de rendimiento neto aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 19 de marzo de 2020 (BOE 03/04/2020), de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se establecen las condiciones para la tramitación y contestación en la Sede Electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de los requerimientos de información a que se refiere el artículo 97.5 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, dirigidos a entidades de crédito y referidos a bienes inmuebles.

RESOLUCIÓN de 3 de abril de 2020 (BOE 24/04/2020), de la Dirección del Servicio de Planificación y Relaciones Institucionales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se publica la Adenda al Convenio con el Consejo General de Colegios de Gestores Administrativos de España, para la colaboración en la tramitación de la documentación que ha de acompañar a las declaraciones Modelo 06 correspondientes al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte para la no sujeción o exención y la solicitud del Número de Identificación Fiscal correspondiente a menores de 14 años que no dispongan de documento nacional de identidad, en determinados supuestos.

RESOLUCIÓN de 15 de abril de 2020 (BOE 21/04/2020), de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica la de 11 de marzo de 2020, sobre asistencia a los obligados tributarios y ciudadanos en su identificación telemática ante las entidades colaboradoras, con ocasión del pago de deudas con tarjetas de crédito y de débito, mediante el sistema de firma no avanzada con clave de acceso en un registro previo (sistema CI@VE PIN).

Ámbito legal

Laboral Resoluciones

RESOLUCIÓN de 13 de abril de 2020 (BOE 17/04/2020), de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se modifica la de 1 de julio de 2011, por la que se aprueba la adaptación del Plan General de Contabilidad Pública a las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social.

Mercantil Reglamentos de la UE

REGLAMENTO (UE) 2020/551 de la Comisión de 21 de abril de 2020 (DOUE 22/04/2020), por el que se modifica el Reglamento (CE) n.º 1126/2008, por el que se adoptan determinadas normas internacionales de contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, en lo relativo a la Norma Internacional de Información Financiera 3.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 13 de abril de 2020 (BOE 23/04/2020), de la Secretaría General Técnica, por la que se publica el Convenio entre la Secretaría de Estado de Seguridad y el Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España, para la obtención de publicidad formal de los registros y la consulta de la titularidad real de sociedades mercantiles a través del registro mercantil.

Banca, Seguros y Mercado de Valores Decisiones de la UE

DECISIÓN DE LA COMISIÓN de 25 de febrero de 2020 (DOUE 22/04/2020), relativa a las directrices en materia de gestión de activos del fondo de provisión común (2020/C 131/03)

DECISIÓN DE LA COMISIÓN de 25 de marzo de 2020 (DOUE 24/04/2020), por la que se delega la gestión de los ingresos del Fondo de Innovación al Banco Europeo de Inversiones (2020/C 133/05).

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 30 de marzo de 2020 (BOE 08/04/2020), de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, por la que se publican las cuantías de las indemnizaciones actualizadas del sistema para valoración de los daños y perjuicios causados a las personas en accidentes de circulación.

RESOLUCIÓN de 27 de abril de 2020 (BOE 28/04/2020), de la Comisión Ejecutiva del Banco de España, sobre la continuación del procedimiento aplicable en la presentación de reclamaciones y quejas, cuya tramitación y resolución sea competencia del Banco de España, regulado en el artículo 30 de la Ley 44/2002, de 22 de noviembre, de Medidas de Reforma del Sistema Financiero y en la Orden ECC/2502/2012, de 16 de noviembre.

Protección de Datos Decisiones de la UE

DECISIÓN del Consejo de Administración de la Agencia de la Unión Europea para la Cooperación de los Reguladores de la Energía de 12 de diciembre de 2019 (DOUE 23/04/2020), sobre las normas internas relativas a la limitación de determinados derechos de los interesados en relación con el tratamiento de datos personales en el marco del funcionamiento de la Agencia.

Ámbito legal (cont.)**Administrativo****Reglamentos de la UE****REGLAMENTO (UE) 2020/535 de la Comisión de 8 de abril de 2020 (DOUE 21/04/2020)**

por el que se modifica el Reglamento (CE) nº 748/2009 de la Comisión sobre la lista de operadores de aeronaves que han realizado una actividad de aviación enumerada en el anexo I de la Directiva 2003/87/CE el 1 de enero de 2006 o a partir de esta fecha, en la que se especifica el Estado miembro responsable de la gestión de cada operador (Texto pertinente a efectos del EEE).

Órdenes Ministeriales

ORDEN ETD/348/2020, de 13 de abril (BOE 16/04/2020), por la que se establecen las bases reguladoras de la concesión de ayudas con cargo al Programa de extensión de la banda ancha de nueva generación.

Circulares

CIRCULAR 4/2020, de 31 de marzo (BOE 03/04/2020), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece la metodología de retribución de la distribución de gas natural.

Resoluciones

RESOLUCIÓN de 5 de marzo de 2020 (BOE 24/04/2020), de la Dirección General de Salud Pública, Calidad e Innovación, por la que se modifica el anexo I de la Orden del Ministerio de Sanidad y Consumo, de 20 de enero de 1994, por la que se fijan modalidades de control sanitario de productos de comercio exterior destinados a uso y consumo humano y los recintos aduaneros habilitados para su realización.

RESOLUCIÓN de 10 de marzo de 2020 (BOE 08/04/2020), de la Secretaría del Consejo de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se emplaza a los interesados en el recurso contencioso-administrativo 210/2020, interpuesto ante la Audiencia Nacional contra la Circular 6/2019, de 5 de diciembre, por la que se establece la metodología para el cálculo de la retribución de la actividad de distribución de energía eléctrica.

RESOLUCIÓN de 3 de abril de 2020 (BOE 15/04/2020), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece el procedimiento detallado de desarrollo de los mecanismos de mercado para la asignación de capacidad en el sistema gasista.

RESOLUCIÓN de 14 de abril de 2020 (BOE 18/04/2020), del Instituto para la Diversificación y Ahorro de la Energía, E.P.E., M.P., por la que se publica la Resolución de 6 de abril de 2020, del Consejo de Administración, por la que se amplía el presupuesto del Real Decreto 263/2019, de 12 de abril, por el que se regula el Programa de ayudas para actuaciones de eficiencia energética en PYME y gran empresa del sector industrial.

RESOLUCIÓN de 15 de abril de 2020 (BOE 23/04/2020), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se aprueba el contrato marco para el acceso a las instalaciones del sistema gasista.



Jurisprudencia

Ámbito fiscal

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Audiencia Nacional

DEDUCCIONES

Únicamente los gastos justificados por atenciones a clientes o proveedores serán deducibles con el límite del 1% del importe neto de la cifra de negocios del período impositivo.

Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 21/11/2019. Rec. 388/2016

Gira este asunto en torno a la impugnación de una Resolución del TEAC desestimatoria del recurso interpuesto contra el Acuerdo de liquidación del IS, ejercicios 2007 y 2008, de una entidad, y la resolución sancionadora correspondiente al IS, ejercicios 2007 y 2008. Aunque existen diversos motivos de impugnación, nos centramos en la deducibilidad de las facturas o tickets de restaurantes que defiende la recurrente.

Así, respecto a los gastos de comida y restaurantes, la entidad dedujo facturas o tickets de restaurantes y para justificar la correlación con los ingresos aportó un cuadro en el que se limitaba a consignar que se trataba de comidas con clientes y proveedores, sin identificar los supuestos clientes y proveedores o sin aportar ninguna prueba en el caso de que los llegue a identificar.

A este respecto, el TEAC afirma que la Inspección ha comprobado que la justificación aportada se limita a señalar que se trata de comidas con clientes y proveedores, en algunos casos sin ni siquiera señalar estos, o escrito a mano encima de la factura, sin ninguna otra prueba.

También la Abogacía del Estado sostiene que la recurrente trata de justificar el gasto con un mero cuadro elaborado por el interesado que resulta insuficiente. Además, constan facturas de otros servicios o adquisiciones, lo cual supone un indicio de duda sobre la veracidad de lo afirmado.

Por su parte, la recurrente hace referencia al límite del 1% que establece actualmente el art. 15 e) LIS. Sin embargo, la AN afirma que para deducir el 1% que establece actualmente el art. 15 e) LIS, es preciso que se acredite que los gastos se refieren a atenciones a clientes.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunales Superiores de Justicia

RÉGIMEN DE CONSOLIDACIÓN FISCAL

No puede entenderse ejercitada una opción tributaria, tácita o implícitamente, cuando el contribuyente no consigna en su autoliquidación un determinado beneficio fiscal al que tiene derecho.

Sentencia del TSJ del País Vasco, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 10/10/2019. Rec. 1025/2018

Sentencia del TSJ del País Vasco, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 16/10/2019. Rec. 1026/2018

Analizamos de modo conjunto dos sentencias del TSJ del País Vasco donde la resolución se asienta en los mismos fundamentos, al haber identidad de motivos y objeto (material) entre ambos procedimientos.

En los dos supuestos, los contribuyentes presentaron, en el plazo legalmente establecido, su autoliquidación del IS, ejercicio 2015, en régimen de consolidación fiscal, como sociedad dominante de un Grupo; base imponible "0" a resultas de la compensación de bases negativas (BINs) de ejercicios anteriores; pero sin consignar en ella la deducción por actividades de investigación y desarrollo (I+D) para su aplicación en ejercicios posteriores, en relación con la cual cumplían con todos los requisitos previstos en la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Guipúzcoa (NFIS).

Una vez advertido el error y transcurrido el plazo voluntario de declaración del impuesto, los contribuyentes solicitaron la rectificación de sus autoliquidaciones, a efectos de aplicar la deducción por I+D, pero la Administración Foral de Guipúzcoa rechazó dicha solicitud sobre la base de que la falta de aplicación de la deducción en la autoliquidación presentada en período voluntario suponía el ejercicio de una opción tributaria que no se podía modificar una vez transcurrido ese período.

El Tribunal Económico-Administrativo Foral (TEAF) de Guipúzcoa confirmó este criterio, entendiendo que la deducción por I+D de la NF 2/2014 debe ejercerse con la presentación de la autoliquidación y no puede modificarse una vez finalizado el plazo de presentación voluntaria de la declaración.

Sin embargo, el TSJ del País Vasco en contra del criterio mantenido por el TEAF estima la pretensión del recurrente sobre la base de las siguientes consideraciones:

- El concepto técnico de opción tributaria se corresponde con el ejercicio de un derecho o facultad del contribuyente, sin alternativa o solución incompatible, debiendo consistir tal opción en una **declaración formal, expresa, del contribuyente en favor de una u otra de las aplicaciones (con efectos de presente o futuro) presentadas como alternativas**. Por lo tanto, no puede entenderse ejercida tácita o implícitamente, esto es, en caso de silencio u omisión en la oportuna autoliquidación.
- Por otro lado, señala el TSJ que la norma no establece un plazo para el ejercicio de las opciones tributarias, sino el régimen de modificación o rectificación de las opciones no ejercitadas. En consecuencia, ya que nada se opone a ello, **el contribuyente puede, dentro del plazo de rectificación de autoliquidación, solicitar -con amparo en el art. 116.4 NFGT- que se complete su declaración con la consignación o aplicación de una deducción omitida en su autoliquidación** lo que, en los casos analizados, constituye la opción por un determinado beneficio en lugar de los otros presentados como alternativos.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunales Superiores de Justicia

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Audiencia Nacional

En virtud de lo anterior, el TSJ del País Vasco estima el recurso contencioso-administrativo interpuesto, anulando la resolución desestimatoria de la rectificación de la autoliquidación del IS, ejercicio 2015 y **condenando a la Administración demandada a practicar en la autoliquidación del IS-2015 la rectificación solicitada por la recurrente respecto a la deducción por actividades de I+D**, para su consignación en esa declaración y aplicación en ejercicios posteriores.

EXENCIONES

Aplicación del art. 7 p) a los rendimientos percibidos por dos consejeros delegados de una entidad española, siempre que se cumplan los demás requisitos establecidos en la norma.

Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 19/02/2020. Rec. 485/2017

La cuestión litigiosa se centra en determinar si las retribuciones satisfechas por la entidad recurrente a dos de sus consejeros delegados por el desempeño de determinados trabajos en el extranjero pueden beneficiarse de la exención contemplada en el art. 7 p) de la LIRPF.

Señala la AN que la única razón por la que la Administración niega, en el caso, la procedencia de aplicar la exención, es la condición de los perceptores de los rendimientos como miembros del Consejo de Administración de la sociedad, al considerar que la naturaleza de la relación que les une con la entidad recurrente no es una relación laboral en la que concurren los requisitos de ajenidad y dependencia, como exige -según su criterio- el art. 7 p) LIRPF.

En sus Sentencias de 26/01/2011 (Rec. 192/2009 y Rec.188/2009), **la AN reconoció el derecho a la exención a socios y directivos de una empresa, algunos de los cuales pertenecían al Consejo de Administración**. En este caso, la Administración no cuestionaba el vínculo de los perceptores de los rendimientos, sino la naturaleza de los trabajos realizados para las filiales: *"Sin embargo, como la Administración no rechaza, por principio, que los rendimientos percibidos por quien es socio y directivo puedan acogerse a la exención controvertida, cabe entender que la cuestión queda a la prueba de la realidad de la actividad prestada en beneficio de una entidad no residente vinculada"*.

A juicio de la AN, el criterio que sostiene la Administración implica una limitación de los rendimientos del trabajo que pueden beneficiarse de la exención que la norma no prevé. Por ello, la AN considera que **la única circunstancia de ser los perceptores de los rendimientos miembros del Consejo de Administración de la entidad recurrente no es suficiente para negar la aplicación de la exención, siempre que se cumplan los demás requisitos establecidos en la norma, y en particular que los trabajos desempeñados en el extranjero, tratándose de operaciones intragrupo, produzcan una utilidad o ventaja para la entidad destinataria**, lo que en este caso no se cuestiona.

Afirma la AN que, en el caso analizado, la mayor parte de los servicios prestados en el extranjero por parte de los Consejeros Delegados pueden encuadrarse en las funciones ejecutivas y de gestión y no meramente deliberativas; y sin olvidar que el TS ha señalado que el art. 7 p) no contempla cuál debe ser la naturaleza de los trabajos, y en particular, no prohíbe que se trate de labores de supervisión o coordinación, y que el beneficiario de los trabajos sea, no sólo la entidad no residente, sino también, y entre otros, la entidad empleadora del perceptor de los rendimientos del trabajo (o aquella en la que preste sus servicios).

Ámbito fiscal (cont.)

Audiencia Nacional

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

Tribunales Superiores de Justicia

En virtud de lo expuesto, la AN estima parcialmente el recurso contencioso administrativo interpuesto, **anulando (i)** la Resolución del TEAC, así como la liquidación de la que trae causa, en cuanto niega la aplicación de la exención del art. 7 p) LIRPF a las remuneraciones abonadas por la entidad recurrente a los dos consejeros delegados por trabajos realizados en el extranjero, por la única razón de ser miembros del Consejo de Administración, y confirmar la liquidación en todo lo demás; y **(ii)** el acuerdo sancionador.

DECLARACIÓN TRIBUTARIA ESPECIAL

La Declaración Tributaria Especial, aunque se refiera a bienes del causante, no es deuda del ISD, pues los sujetos pasivos de dicha declaración son sus causahabientes.

Sentencia del TSJ de Madrid, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 27/11/2019. Rec. 355/2018

La controversia objeto de este asunto, a raíz del fallecimiento de una persona que había otorgado testamento a favor de su esposa -ex cónyuge del causante al tiempo del fallecimiento- y de su hijo menor de edad, surge tras la presentación por la heredera de la autoliquidación del ISD, en primer lugar, y después, tras un procedimiento de verificación de datos que concluyó con la liquidación del ISD, en la que la Comunidad de Madrid elimina más de 40.000 euros en concepto de deuda de la herencia. La procedencia de esta deuda se encontraba en la Declaración Tributaria Especial (modelo 750), en relación con ciertos bienes en el exterior que constituían parte del caudal hereditario; concretamente, una cuenta abierta en Suiza y acciones de una entidad multinacional española de telecomunicaciones depositadas en ella.

Interpuesta reclamación económico-administrativa contra aquella resolución, el TEAR la desestima argumentando que a la fecha de devengo del ISD no se había producido tal Declaración Especial, sino que la misma la realizan los herederos con posterioridad al fallecimiento del causante. Por ello, no admite su deducción en el ISD, por no reunir los requisitos del art. 13 LISD, al **no tratarse de una deuda del causante**, ya que éste no es **el sujeto pasivo de dicha declaración**, sino que **lo son sus causahabientes**.

La recurrente por su parte insiste en deducirse la cantidad pagada por la presentación de la declaración modelo 750 aduciendo que el causante la habría presentado de no haber fallecido, pero el TSJ de Madrid -adelantamos- no comparte ese argumento, razonando lo siguiente:

- I. No se cumplen los presupuestos exigidos en el art. 13 LISD, pues ni la deuda fue contraída por el causante, ni hay certeza alguna de que su intención fuera presentar la declaración, ni se adeuda por razón de tributos estatales, ni se gira ninguna liquidación.
- II. La Declaración Tributaria Especial era voluntaria y permitía regularizar, hasta el 30 de noviembre de 2012, bienes y derechos de los que se fuera titular *"con anterioridad a la finalización del último período impositivo cuyo plazo de declaración hubiera finalizado antes de la entrada en vigor de esta disposición"*.
- III. La naturaleza de la Declaración Tributaria Especial referida en el RD-Ley viene determinada por el art. 1 de la Orden HAP/1182/2012, dictada en desarrollo del mismo, según el cual a efectos de lo dispuesto en el art. 119 LGT, constituye declaración tributaria, sin que

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunales Superiores de Justicia

su presentación tenga por finalidad la práctica de una liquidación tributaria. Por tanto, es una declaración tributaria pero su presentación no permite a la Administración iniciar un procedimiento de liquidación posterior, ni de comprobación, ni beneficiarse de los efectos si ya se hubiera iniciado un procedimiento de comprobación o investigación.

En definitiva, al no existir obligación alguna de presentar la Declaración Tributaria Especial, ni ser su finalidad la de liquidar una deuda anterior, si es presentada una vez fallecido el causante, la misma no puede ser considerada como cantidades que adeudare o deuda que dejare contraída el causante, en los términos el art. 13 LISD y art. 16 del Reglamento, por lo que el TSJ de Madrid desestima el recurso interpuesto, confirmando la resolución del TEAR y la liquidación objeto de impugnación.

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

EXENCIONES

Los servicios telefónicos de asesoramiento sanitario prestados por profesionales médicos o sanitarios están exentos de IVA, siempre que cumplan ciertos requisitos.

Sentencia del TJUE, Sala Sexta, de 05/03/2020. Asunto C-48/2019

En el contexto de un litigio entre una entidad mercantil y una Agencia Tributaria alemana -en relación con la negativa de esta última a eximir del IVA las consultas telefónicas prestadas por la entidad, por cuenta de los seguros médicos obligatorios, sobre diferentes temas relativos a la salud y a los programas de acompañamiento, por teléfono, de pacientes aquejados de enfermedades crónicas o de larga duración-, se presenta petición de decisión prejudicial, cuyo objeto es la interpretación del art. 132.1 c) de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre, relativa al sistema común del IVA.

De la jurisprudencia del TJUE se desprende que, si bien el art. 132.1 b) de dicha Directiva exime todas las prestaciones de servicios realizadas en el marco hospitalario, la exención de la letra c) de dicho precepto se refiere a la asistencia médica prestada fuera de dicho ámbito, tanto en las consultas privadas del prestador como en el domicilio del paciente o en cualquier otro lugar, por lo que las prestaciones de asistencia sanitaria efectuadas por teléfono, si reúnen todos los requisitos de aplicación de dicha exención, pueden estar comprendidas en esta última exención del IVA, como señala el TJUE.

El TJUE resuelve la petición de decisión prejudicial planteada, declarando que el art. 132.1 c) de la Directiva 2006/112/CE debe interpretarse en el siguiente sentido:

- I. las prestaciones efectuadas por teléfono, consistentes en asesorar sobre la salud y las enfermedades, pueden estar comprendidas en la exención establecida en dicha disposición, siempre que persigan una finalidad terapéutica, extremo que corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

- II. y no exige, por el hecho de que la asistencia a personas físicas se efectúe por teléfono, que los enfermeros y auxiliares médicos que realizan estas prestaciones estén sujetos a requisitos adicionales de cualificación profesional para que dichas prestaciones puedan acogerse a tal exención, siempre que puedan considerarse de un nivel de calidad equivalente al de las prestaciones efectuadas por otros prestadores que utilizan ese mismo medio de comunicación, extremo que corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente.

Los consultorios médicos telefónicos pueden beneficiarse de la exención del IVA del art. 132 de la Directiva 2006/112/CE.

EXENCIONES

El carácter de interés general de los servicios constituye un factor pertinente para determinar si la prestación de asistencia sanitaria por parte de un establecimiento hospitalario privado está exenta de tributación.

Sentencia del TJUE, Sala Sexta, de 05/03/2020. Asunto C-211/2018

En el marco de un litigio entre una entidad mercantil y la Administración de Impuestos y Aduanas de Portugal -en relación con la decisión de esta última de exigir a la entidad el pago de un importe correspondiente al IVA deducido en relación con los servicios de asistencia sanitaria que prestó entre los años 2014 y 2016, así como el pago de los intereses compensatorios y de demora correspondientes-, se presenta petición de decisión prejudicial con el objeto de que el TJUE interprete los arts. 132.1 b), 377 y 391 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre, relativa al sistema común del IVA.

Afirma el TJUE que el carácter de interés general de los servicios constituye un factor pertinente que debe tenerse en cuenta para determinar si la prestación de asistencia sanitaria por parte de un establecimiento hospitalario privado está comprendida en la exención prevista en el art. 132.1 b) de dicha Directiva. Por otro lado, de su art. 133.1 c) se desprende que los Estados miembros pueden supeditar la concesión a organismos distintos de los de Derecho público de las exenciones previstas, en particular, en el art. 132.1 b) y g) de la Directiva, al cumplimiento del requisito de que dichos organismos apliquen precios autorizados por las autoridades públicas o que no sean superiores a dichos precios o, por lo que se refiere a las actividades no susceptibles de autorización de precios, unos precios inferiores a los exigidos para operaciones análogas por las empresas comerciales sujetas al IVA.

A partir del momento en que un establecimiento hospitalario privado preste servicios comprendidos en el ámbito de aplicación del art. 132.1 b) de la Directiva, deberá estar incluido en el régimen de exención por esos servicios, aunque hubiese optado por el régimen de tributación respecto de actividades no comprendidas en esa disposición.

La Directiva IVA no se opone a la exención del impuesto cuando haya un cambio en las condiciones en las que el hospital ejerce sus actividades producido después de que hubiese optado por determinado régimen de tributación aun cuando el período de permanencia fijado por legislación nacional no haya expirado.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

El TJUE resuelve la petición de decisión prejudicial **interpretando** los preceptos controvertidos de la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del IVA, en el sentido siguiente:

- I. El **art. 132.1 b)** de la Directiva 2006/112/CE, a efectos de determinar si los servicios de asistencia sanitaria prestados por un establecimiento hospitalario privado, que son de interés general, se prestan en condiciones sociales comparables a las que rigen para entidades de Derecho público, en el sentido de la misma disposición, las autoridades competentes de un Estado miembro pueden tomar en consideración el hecho de que esos **servicios se proporcionen en virtud de convenios celebrados con autoridades públicas de ese Estado miembro, a precios fijados por esos convenios, y que el coste de tales servicios sea asumido en parte por las instituciones de seguridad social del referido Estado miembro.**
- II. El **art. 391** de la Directiva 2006/112 -en relación con el art. 377 de esta y con los *principios de confianza legítima, seguridad jurídica y neutralidad fiscal*, **no se opone a la exención del IVA de los servicios de asistencia sanitaria prestados por un establecimiento hospitalario privado, que entren en el ámbito de aplicación del art. 132.1 b)** de dicha Directiva debido a un cambio en las condiciones en las que ejerce sus actividades producido después de que hubiese optado por el régimen de tributación previsto por la legislación nacional del Estado miembro en cuestión, que establece la obligación de que todo sujeto pasivo que se decante por tal régimen permanezca sometido a él durante un determinado período de tiempo, cuando ese período todavía no haya expirado.

Tribunal Supremo

PRORRATA

Tratamiento de las plusvalías generadas por la venta de las participaciones que una entidad financiera española ostentaba en una filial andorrana.

Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 02/03/2020. Rec. 2465/2017

La operación que suscita controversia es la transmisión del 100% de las acciones por la recurrente -entidad financiera española- a otra entidad -filial de la anterior y domiciliada en Andorra-, cuya actividad principal es plenamente coincidente con la del propietario inicial de dicha participación, siendo así que éste realiza su actividad principal en el otro Estado a través de la mencionada filial.

Concretamente, la cuestión suscitada consiste en determinar si, a la luz de la jurisprudencia del TJUE, y a efectos del cálculo de la prorrata en el IVA, el beneficio obtenido por la entidad bancaria como consecuencia de dicha transmisión de participaciones sociales debe considerarse como "operación principal" o "actividad habitual" o, por el contrario, como "operación accesorio" o "actividad no habitual" (en terminología de la Directiva IVA y en terminología de la LIVA, respectivamente). Esto es, si procede declarar que una operación de esa naturaleza no es prolongación de la actividad financiera principal, ni comporta un empleo muy significativo de bienes y servicios en los términos que, según la doctrina del TJUE, excluirían la accesoriedad, lo que determina que no deban tenerse en cuenta para la determinación del porcentaje de prorrata general.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

La sentencia recurrida reproduce el criterio establecido en la STS de 09/10/2015 (Rec. 889/2014) en la que se discutía la forma de regularizar las plusvalías generadas -en ese caso- por la venta de las participaciones de una entidad bancaria a otra entidad financiera, y en la que el TS señaló (i) que dichas plusvalías no pueden incluirse ni en el numerador ni en el denominador, apoyándose en lo dispuesto en el art. 104.3 LIVA, que establece que *"para la determinación del porcentaje de deducción no se computaran en ninguno de los términos de la relación el importe de las operaciones inmobiliarias o financieras que no constituyan actividad empresarial o profesional habitual del sujeto pasivo"*; y concluye (ii) que, de acuerdo con la Sexta Directiva del IVA, dicha operación ha de reputarse accesorio, porque no es prolongación directa, permanente y necesaria de la actividad financiera del sujeto pasivo.

El TS desestima el recurso de casación interpuesto contra la Sentencia de la AN dictada en procedimiento ordinario sobre liquidación por el IVA correspondiente a los períodos 06/2004 y 12/2006, que confirma, y fija como criterio interpretativo que, a efectos del cálculo de la prorrata en el IVA, la transmisión de participaciones sociales en una filial cuya actividad principal es plenamente coincidente con la del propietario de dicha participación, es una operación que no constituye una prolongación de la actividad financiera principal, ni comporta un empleo muy significativo de bienes y servicios en los términos que, según la doctrina del TJUE, excluirían la accesoriedad, lo que determina que el beneficio obtenido por la entidad bancaria como consecuencia de dicha operación no puedan tenerse en cuenta para la determinación del porcentaje de prorrata general.

Impuestos Locales (IILL)

Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU)

Tribunal Supremo

PLUSVALÍA

El TS fija como doctrina que la limitación de los efectos de la inconstitucionalidad parcial del TRLHL impide la revisión de liquidaciones firmes por el IIVTNU.

Sentencia del TS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 06/03/2020. Rec. 5923/2018

Se parte de una serie de liquidaciones por el IIVTNU emitidas por el Ayuntamiento de Toledo, devenidas firmes y abonadas por los contribuyentes en abril y mayo de 2012, como consecuencia de la aceptación de una herencia, protocolizada en escritura pública. Posteriormente, los contribuyentes solicitaron al Tribunal Económico-Administrativo Municipal la devolución de ingresos indebidos, alegando la inidoneidad del método de cálculo de la base imponible, por considerar que la aplicación del art. 107 TRLHL distorsiona el incremento de valor de los terrenos.

Los contribuyentes recurrieron ante el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo n.º 2 de Toledo, que falló en su favor, declarando como única forma válida, por lógica matemática, de calcular la base imponible del impuesto, la propuesta por los recurrentes, basada en la regla de descuento racional, a diferencia de la del Ayuntamiento que utiliza una forma de cálculo que grava el incremento futuro. Tras la prueba pericial practicada, el Juez estima el recurso (i) anulando parcialmente las resoluciones denegatorias de ingresos indebidos impugnadas, y (ii) condenando a la Administración a devolverles parte del impuesto pagado, más los intereses legales.

Ámbito fiscal (cont.)

Tribunal Supremo

En sede casacional, el TS fija doctrina jurisprudencial declarando que, en un caso como el examinado en el que existió un incremento de valor del terreno que determinó el devengo del IIVTNU, las declaraciones de inconstitucionalidad del art. 107.4 TRLHL efectuadas en las SSTC 59/2017 y 126/2019, no permiten revisar en favor del obligado tributario actos administrativos de liquidación del IIVTNU que hayan quedado firmes por haber sido consentidos al tiempo de la publicación de tales sentencias. En todo caso, la revisión de estas liquidaciones firmes queda excluida por la propia limitación de los efectos de la declaración de inconstitucionalidad que contiene la STC 126/2019.

Señala el TS que *“la doctrina del TC sobre la limitación del alcance de la declaración de inconstitucionalidad del art. 107 TRLHL -STC 126/2019- es muy clara y no ampara una eventual revisión del acto firme de liquidación a que se refiere este litigio”*, pues pese a declarar la inconstitucionalidad de tal precepto, no lo hace de forma absoluta e incondicionada -como tampoco lo hizo la STC 59/2017-, sino que **excluye extender la declaración de inconstitucionalidad en aquellos casos en que la cuota tributaria devengada por el gravamen no supera el incremento de valor realmente obtenido por el contribuyente con la transmisión que determina el devengo del IIVTNU**.

La sentencia recurrida no razona nada respecto a la firmeza de las liquidaciones, y confunde el derecho a la devolución de ingresos indebidos con el derecho a instar que un ingreso previamente realizado sea declarado como indebido; exigiendo este segundo derecho que, tratándose de liquidaciones, se ejercite dentro de los plazos preclusivos del recurso o de la reclamación establecidos por la Ley. Además, los actores no plantearon en la demanda, ni anteriormente en la vía administrativa, ningún motivo que pudiera tener cabida en dichos procedimientos de revisión, revisión que tampoco se instó, limitándose a discrepar de la adecuación del método de cálculo de la base imponible, pero sin cuestionar la existencia de un incremento real y efectivo del valor de los terrenos.

Ello lleva a un problema de inadecuación de procedimiento porque el contribuyente debería haber interesado la revisión de los actos liquidatorios litigiosos por causa de nulidad para, en su caso, obtener el efecto devolutivo, pero no instar directamente la acción de devolución, haciendo de peor condición a aquellos contribuyentes que cuestionaron las liquidaciones en tiempo y forma.

Concluye el TS casando y anulando la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo n.º 2 de Toledo impugnada y, desestimando el recurso contencioso-administrativo, confirma las resoluciones administrativas denegatorias de devolución de ingresos indebidos respecto a las liquidaciones tributarias firmes por el IIVTNU, por ser ajustadas a Derecho.

Ámbito fiscal (cont.)**Ley General Tributaria (LGT)
y procedimientos tributarios**Tribunales Superiores de
Justicia**INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS**

Se anula una sanción tributaria ante la falta de motivación sobre la concreta culpa de la entidad infractora y la confianza razonable derivada de encargar la gestión de los tributos a un asesor fiscal.

Sentencia del TSJ de Andalucía, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 21/10/2019. Rec. 100/2017

Gira este asunto en torno a si es conforme a Derecho, o no, la sanción pecuniaria que le impone la AEAT a una entidad contribuyente, como autora de una infracción tributaria por dejar de ingresar la deuda tributaria dentro del plazo establecido al efecto, en relación con el primer trimestre del ejercicio 2011. Según alega la contribuyente, había encomendado la gestión de los tributos a un asesor fiscal -miembro de la AECE, con la que la propia AEAT tiene convenio- que había incumplido abiertamente sus obligaciones y estafado a distintos clientes -entre ellos, la propia entidad contribuyente-, por lo que se seguía procedimiento penal en el Juzgado de Instrucción.

Aunque la demandante insiste en la existencia de una cuestión prejudicial penal, el TSJ de Andalucía coincide en la postura del TEAR andaluz, que entiende que sólo cabe hablar de cuestión prejudicial penal que obligue a suspender el procedimiento sancionador cuando los hechos revistan los caracteres de delito y su fijación resulte presupuesto lógico e imprescindible para la aplicación de las normas tributarias, lo que no es preciso en el caso.

Sin embargo, en cuanto a la **motivación** -como señala el TSJ-, el Acuerdo controvertido no dice nada sobre dos importantes puntos:

- sobre la **concreta culpa de la recurrente** que, dado su desconocimiento, encarga la gestión de los tributos a una asesoría fiscal con oficina abierta al público. Es cierto que (i) los pactos con tercero no afectan a la relación jurídico-tributaria en cuanto al cumplimiento de las obligaciones, y que (ii) puede haber falta de diligencia en la elección y vigilancia del asesor, que es quien está acreditado ante Hacienda y cumple las obligaciones formales en nuestro nombre, pero **eso exige una concreta justificación y debe expresarse en la motivación, como único medio de fijar un reproche culpabilístico, siendo manifiestamente insuficiente una motivación donde el órgano que sanciona se limita a repetir lo que es obvio y ya dice la LGT, cuando de lo que se trata es de decidir si existe culpa en el caso concreto.**
- sobre la **confianza razonable** que puede generar el estar actuando lícitamente al encargar la gestión de los tributos a estos expertos y colaboradores con la Hacienda, cuya confianza no puede quedar defraudada mediante la imposición de una sanción sin concretar la culpa de quien así actúa.

Por todo ello, el TSJ de Andalucía estima el recurso contencioso-administrativo interpuesto, anulando la sanción tributaria impuesta a la recurrente, por no ser ajustada a Derecho, dejándola sin efecto.

Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

Tribunal Supremo

TRANSMISIÓN DE EMPRESA

Mantenimiento de los derechos de los trabajadores.

Sentencia del TJUE, Sala Cuarta, de 26/03/2020. Asunto C-344/2018

El TJUE resuelve una cuestión prejudicial en la que interpreta el art. 3, apdo. 1, de la Directiva 2001/23/CE del Consejo, de 12 de marzo de 2001, sobre la aproximación de las legislaciones de los Estados miembros relativas al mantenimiento de los derechos de los trabajadores en caso de transmisión de empresas, de centros de actividad o de partes de empresas o de centros de actividad.

En concreto, se plantea ante el TJUE por un tribunal belga una cuestión prejudicial acerca de si cuando existe una transmisión de empresa, debe interpretarse en el sentido de que los derechos y obligaciones derivados del contrato de trabajo existente en la fecha de dicha transmisión se transfieren a cada uno de los cesionarios en proporción a las funciones que ejerce el trabajador o únicamente al cesionario para el que el trabajador ejercerá principalmente sus funciones. Con carácter subsidiario, se pregunta si dicha disposición debe interpretarse en el sentido de que no cabe oponer a ninguno de los cesionarios el mantenimiento de los derechos y obligaciones derivados del contrato de trabajo.

El TJUE determina que dichas disposiciones deben interpretarse en el sentido de que los derechos y obligaciones derivados de un contrato de trabajo se transfieren a cada uno de los cesionarios en proporción a las funciones desempeñadas por el trabajador de que se trate, **siempre que la división del contrato de trabajo resultante de esta operación sea posible y no suponga un deterioro de las condiciones de trabajo ni afecte al mantenimiento de los derechos de los trabajadores garantizados** por la Directiva, extremo que corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente. En el caso de que dicha división resulte imposible o atente contra los derechos de ese trabajador, se considerará que la resolución de la relación laboral que pueda seguirle es imputable al cesionario o a los cesionarios, aunque se haya producido a instancia del trabajador.

GRUPOS DE EMPRESAS

Empresas condenadas solidariamente por despido.

Sentencia del TS, Sala Cuarta, de lo Social, de 19/02/2020. Rec. 2852/2018

Este asunto gira en torno a dilucidar si el éxito del recurso de suplicación de uno de los empresarios condenados solidariamente por despido improcedente por el juzgado de lo social, al considerar el TSJ que no era el empleador en la fecha del despido y que no había grupo laboral de empresas, **debe aprovechar o no a otra empresa asimismo solidariamente condenada en la instancia y que tampoco era la empleadora en la fecha del despido, pero que no recurrió en suplicación.**

En este sentido, el TS reitera su doctrina declarando que ha de afirmarse que los efectos de la actuación procesal de uno de los condenados alcanzan a su coobligado solidario, por virtud de la fuerza expansiva que la solidaridad comporta, que en el caso concreto se resuelve en el sentido de no haber razón alguna por la que las empresas del grupo formen una unidad a efectos de responder de las obligaciones contraídas por una de ellas. No puede, por ello, mantenerse la condena de quienes no fueron empleadoras del actor.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

En suma, es lo que la doctrina de la Sala Primera de este TS denomina *"fuerza expansiva de lo decidido en el recurso a quienes, unidos por un vínculo de solidaridad con el recurrente, no fueron recurrentes"* [SSTS, de la Sala Primera, de 04/10/2011 (Rec. 713/2008) y de 05/04/2016 (Rec. 1793/2014)].

DESPIDO IMPROCEDENTE

Derecho de opción de la empresa por indemnización o readmisión.

Sentencia del TS, Sala Cuarta, de lo Social, de 04/02/2020. Rec. 1788/2017

La cuestión a resolver en este caso consiste en determinar si el ingreso en la cuenta de consignaciones del juzgado de la suma correspondiente a la indemnización en caso de despido improcedente puede considerarse como opción tácita de la empresa por la resolución indemnizada de la relación laboral, cuando no ha manifestado expresamente por escrito o mediante comparecencia su voluntad de optar por el pago de la indemnización.

El TS tomando en consideración lo dispuesto en el art. 56. 1.º ET donde se prevé que cuando el despido sea declarado improcedente, el empresario, en el plazo de 5 días desde la notificación de la sentencia, podrá optar entre la readmisión del trabajador o el abono de una indemnización, determina que el legislador no se ha limitado solamente a reconocer el derecho a tal opción en favor de la empresa -con carácter general-, sino que ha dispuesto específicamente el modo, la forma, el tiempo y manera en que debe ejercitarse (bien por escrito o comparecencia, en los cinco días siguientes a la sentencia que declara la improcedencia y sin esperar a su firmeza), lo que demuestra la clara intención de rodear ese acto de una serie de formalidades ineludibles para dotarlo de la necesaria seguridad jurídica que tan perentorio plazo exige.

En consecuencia, el TS confirma la sentencia del Juzgado en la que se confirmó que **el ingreso de la indemnización en la cuenta de consignaciones no equivale al ejercicio de la opción empresarial por la extinción indemnizada del contrato de trabajo**, ya que esta únicamente puede efectuarse de manera expresa por escrito o comparecencia. En suma, la empresa **está en todo caso obligada a manifestar expresamente su opción como determina la normativa por escrito o mediante comparecencia**.

CADUCIDAD DEL DESPIDO

Carta de despido realizada por burofax.

Sentencia del TS, Sala Cuarta, de lo Social, de 29/01/2020. Rec. 2578/2017

Este asunto gira en torno a la determinación del *dies a quo* para el cómputo del plazo de ejercicio de la acción de despido, cuando la empresa notifica la carta de despido a través de burofax y este no puede ser entregado al trabajador; en concreto, se trata de dilucidar si es la fecha en la que Correos deja el aviso para la retirada del burofax o la fecha en la que efectivamente el trabajador retira dicho burofax, dentro del plazo de 30 días desde que Correos dejó el aviso.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

En el caso concreto, el trabajador pasó por la oficina postal a recoger el burofax cuando aún no había transcurrido el plazo de 30 días establecido en el art. 42 del RD 1829/1999, de 3 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regula la prestación de los servicios postales. En consecuencia, considera el Alto Tribunal que no se negó a recibir la carta de despido, ni realizó maniobras dilatorias, ni actuó con mala fe, simplemente ante un aviso de que tenía una comunicación de la empresa, cuyo contenido desconocía, pasó a recogerlo dentro del plazo de que disponía. Por lo que determina el TS que la carta de despido ha sido debidamente notificada al trabajador, dándose la circunstancia de que él ha acudido a las dependencias de Correos a retirar la carta de despido.

El TS recuerda que la empresa tiene varias opciones para notificar la carta de despido -entrega en mano al trabajador, correo certificado con acuse de recibo, conducto notarial, burofax...- pero una vez que opta por un medio de notificación, para entender válidamente efectuada la misma se han de aplicar las reglas que rigen el medio de comunicación elegido, como ocurre en el caso concreto, que dispone del plazo de 30 días. En conclusión, el cómputo del plazo de ejercicio de la acción de despido en el caso de notificación vía burofax comienza desde la fecha en la que efectivamente es retirado por el trabajador.

Civil

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

CONSUMIDORES Y USUARIOS

Comercialización de tarjetas que confieren a su titular el derecho a obtener descuentos en el precio al celebrar posteriormente contratos de transporte de pasajeros.

Sentencia del TJUE, Sala Novena, de 12/03/2020. Asunto C-583/2018

Este asunto tiene por objeto la cuestión prejudicial planteada por un tribunal alemán en relación con la interpretación de los arts. 2, punto 6, y 3, apdo. 3, letra k) de la Directiva 2011/83/UE, de 25 de octubre de 2011, sobre los derechos de los consumidores, sobre las condiciones de comercialización en línea de una tarjeta que confiere a su titular el derecho a obtener descuentos en el precio al comprar posteriormente títulos de transporte de pasajeros, sin facilitar la información sobre el derecho de desistimiento del consumidor.

El TJUE a estos efectos determina que la interpretación de los artículos anteriores significa que dentro del concepto de "contrato de servicios" deben considerarse incluidos los contratos que tengan por objeto que el consumidor obtenga un descuento en el precio al celebrar posteriormente contratos de transporte de pasajeros y, por consiguiente, se haya comprendido en el ámbito de aplicación de la citada Directiva, incluidas las disposiciones de esta relativas al derecho de desistimiento.

Concursal

Tribunal Supremo

PROCEDIMIENTO CONCURSAL

La sucesión de empresa "a efectos laborales" no incluye las deudas con la Seguridad Social.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 11/03/2020. Rec. 1541/2018

En el marco de un concurso voluntario, gira este asunto en torno a la derivación de responsabilidad solidaria por deudas en un caso de sucesión empresarial. Reitera el TS la doctrina fijada en sus anteriores sentencias en las que,

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

habiendo sido planteadas cuestiones similares a las del caso, resolvió del siguiente modo:

- I. Cuando como consecuencia de la **enajenación como un todo del conjunto de los establecimientos, explotaciones y cualesquiera otras unidades productivas de bienes o de servicios pertenecientes al deudor, en el que la entidad económica mantenga su identidad**, el art. 149.2 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal -en la redacción anterior a la reforma operada mediante el Real Decreto-ley 11/2014, de 5 de septiembre, de medidas urgentes en materia concursal-, señala que la sucesión de empresas de la que trata **"a efectos laborales", no comprende las deudas con la Seguridad Social**.
- II. El **pronunciamiento firme del Juez de lo Mercantil** que excluye, en virtud del art. 149.2 LC, al adquirente de los bienes y derechos de la exigibilidad de las deudas con la Seguridad Social, **vincula a la Administración de la Seguridad Social e impide, por tanto, que por vía de la derivación de responsabilidad le reclame dichas deudas**.

El TS desestima el recurso de casación promovido por la TGSS contra la sentencia del TSJ, confirmando la anulación de la resolución de la Tesorería que declaró la responsabilidad solidaria de la mercantil demandante por las deudas contraídas por otra sociedad al apreciar la concurrencia de sucesión de empresas entre ellas, así como las providencias expedidas por impago en el período voluntario de las reclamaciones de deudas dimanantes de la derivación de responsabilidad.

PROCEDIMIENTO CONCURSAL

La Administración concursal debe solicitar la preceptiva autorización judicial para considerar los salarios como gastos imprescindibles para la liquidación y, por tanto, prededucibles.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 06/03/2020. Rec. 2104/2017

En un concurso de acreedores en el que la Administración Concursal (AC) realizó la comunicación de insuficiencia de masa activa, previamente, en un informe de liquidación posterior, la propia AC deja constancia de que se han seguido pagando los salarios correspondientes a los servicios imprescindibles. La TGSS denuncia ante el TS la infracción del art. 176 bis.2 LC, entendiendo que los créditos por cuotas de los trabajadores que perciben sus salarios en contraprestación por un trabajo que la AC considera imprescindible para concluir la liquidación, tienen que tener la misma naturaleza o gozar de ese carácter prededucible y deben ser satisfechos con carácter previo al pago.

En definitiva, el gasto prededucible que se discute es el correspondiente a las cuotas de la Seguridad Social de los salarios de trabajadores devengados con posterioridad a la comunicación de insuficiencia de masa activa, que según la TGSS han sido considerados gastos imprescindibles.

No consta que la AC haya solicitado la preceptiva autorización judicial para considerar los salarios como gastos imprescindibles para la liquidación y, por tanto, prededucibles. Señala el TS que la **autorización judicial** para que tales salarios fuesen considerados **imprescindibles para la liquidación** y, por ello, sean **prededucibles** constituye un presupuesto lógico de la justificación

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

esgrimida por la TGSS: si unos determinados salarios, correspondientes a trabajos imprescindibles para la liquidación, tienen también esta consideración y, por ello, es un gasto prededucible, también debería serlo el correspondiente a las cuotas de la Seguridad Social generadas al devengarse el salario. Así, **si el juez del concurso declara en su sentencia que no ha concedido esa autorización respecto de los salarios, carece de sentido discutir la procedencia de considerar también imprescindible el crédito por las cuotas de la Seguridad Social.**

No obstante, si se llegaran a reconocer a esos salarios como gastos prededucibles, en atención a que remuneran unos trabajos que eran imprescindibles para las operaciones de liquidación posteriores a la comunicación de la insuficiencia de masa activa, por la misma razón también merecerían esa misma consideración las cuotas de la Seguridad Social, pues **los servicios de determinados trabajadores que se consideran imprescindibles generan el crédito salarial y el correspondiente a las cuotas de la Seguridad Social.** Ambos tienen el mismo origen, son el coste generado por ese servicio que se habría considerado imprescindible para concluir las operaciones de liquidación, sin que a estos efectos se pueda distinguir entre uno y otro, ni resulten de aplicación las reglas de prelación de créditos del art. 176 bis. 2 LC.

Aunque al TS da la razón a la TGSS, no estima el recurso de casación por falta de efecto útil, pues **no se cumple el presupuesto lógico de que el juez del concurso haya autorizado el pago de los salarios como gastos imprescindibles para concluir las operaciones de liquidación.**

ACCIÓN RESCISORIA

Ineficacia del aval solidario otorgado por la concursada y de la prenda constituida sobre sus derechos de crédito derivados de una concesión administrativa, al existir perjuicio para la masa activa.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 03/02/2020. Rec. 2330/2017

Parten los hechos de la concesión de un crédito de 30 millones de euros por una entidad bancaria a una **entidad mercantil X** que, entre otras garantías, contaba con una fianza solidaria de dos particulares. Además, otra **entidad Y dedicada a los transportes** pignoró a favor del prestamista un determinado número de acciones propias que tenía en autocartera y el derecho de venta de sus participaciones en una entidad aseguradora.

Una vez vencido el crédito, el Banco se dirigió contra la entidad X y sus avalistas, entre los que se encontraban los fiadores solidarios, a los que, posteriormente, el mismo Banco concedió un préstamo de 9 millones de euros. La **entidad Y afianzó de forma solidaria la devolución del préstamo y otorgó una prenda sobre los derechos de crédito derivados de una concesión administrativa de transporte urbano municipal.**

Casi un año después, la **entidad Y** fue declarada en **concurso de acreedores**, solicitando judicialmente la Administración concursal la rescisión concursal del acto por el cual la concursada había otorgado las garantías para asegurar la devolución del préstamo de 9 millones de euros, dirigiendo su demanda contra: (i) la concursada; (ii) la entidad bancaria, que se opuso; y (iii) los dos particulares prestatarios, que se allanaron a la demanda.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

El juez de instancia desestimó la acción rescisoria que, a su juicio, se basaba únicamente en la gratuidad del acto impugnado, argumentando que la existencia de una inicial póliza de crédito -la de 30 millones de euros, de la que era avalista la concursada-, *"elimina la gratuidad del acto"* y que *"en el otorgamiento del aval que (...) se pretende rescindir existía un interés propio: el de no ser ejecutada, lo que excluye la gratuidad del acto"*.

En sede de apelación **la Audiencia estimó el recurso**, cuyos **razonamientos da por correctos el TS en sede casacional** y, por ende, **confirma la acción rescisoria concursal** argumentando que **la concesión de garantías por parte de la concursada en el segundo contrato de préstamo, a favor de una deuda ajena:**

- I. es un **acto a título oneroso** -no un acto de disposición a título gratuito-, **por tratarse de una garantía contextual**, por lo que no resultaba de aplicación la presunción de perjuicio *iuris et de iure* del art. 71.2 LC, no quedando esta valoración reducida únicamente a los casos de grupos de sociedades, sino que se aplica en cualquier caso en que se haya concedido una garantía sobre deuda ajena, como es el del caso; y
- II. conlleva un **sacrificio patrimonial injustificado**, pues no costa acreditado que en la escritura del segundo contrato de préstamo se reflejara la liberación de la responsabilidad asumida por la concursada en el crédito inicial. Por tanto, hay perjuicio para la masa activa, no existiendo contraprestaciones directas ni indirectas para la concursada.

Administrativo

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

CONTRATOS ADMINISTRATIVOS

Determinación del inicio del cómputo del plazo máximo de 30 años previsto en el Reglamento (CE) n.º 1370/2007 para la continuidad de los contratos de servicio público de transporte de viajeros en autobús o tranvía.

Sentencia del TJUE, Sala Décima, de 19/03/2020. Asunto C-45/2019

En el marco de un litigio entre una compañía de tranvías y el Ayuntamiento de A Coruña, en relación con la finalización de un contrato de transporte público - adjudicado directamente a dicha compañía y celebrado con el fin de unificar en una sola concesión todas las líneas de transporte urbano de las que dicha entidad era titular-, se presenta petición de decisión prejudicial, cuyo objeto es la interpretación del **art. 8.3 párrafo segundo, segunda frase del Reglamento (CE) n.º 1370/2007 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de octubre, sobre los servicios públicos de transporte de viajeros por ferrocarril y carretera** -que deroga los Reglamentos (CEE) n.º 1191/69 y (CEE) n.º 1107/70 del Consejo-.

El precepto controvertido establece que **"podrán continuar (...) hasta su expiración, pero no por un período superior a 30 años"** los contratos de servicio público de transporte de viajeros en autobús o tranvía a que se refieren las letras b) y c) del apdo. 3, párrafo primero, del art. 8 de dicho Reglamento, esto es, los adjudicados, o bien *"b) antes del 26 de julio de 2000, con arreglo a un procedimiento distinto del procedimiento de licitación equitativo, o bien "c) a partir del 26 de julio de 2000 y antes del 3 de diciembre de 2009, con arreglo a un procedimiento de licitación equitativo"*.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

Consta que el **contrato del litigio principal**, al haber sido adjudicado “antes del 26 de julio de 2000, con arreglo a un procedimiento distinto del procedimiento de licitación equitativo” **está comprendido en la letra b)**. No obstante, el precepto controvertido **no indica expresamente el punto de partida a partir del cual debe computarse el plazo máximo de 30 años**.

En su argumentación, el TJUE realiza las siguientes consideraciones:

- I. Interpretar que el momento a partir del cual debe computarse dicho plazo máximo corresponde a la fecha de adjudicación del contrato de servicio público significaría que dicha disposición impide que los contratos a los que se refiere tengan una duración superior a 30 años.
- II. Los períodos transitorios previstos en los apdos. 2 y 3 del art. 8 del Reglamento se aplican de manera independiente entre sí, pues lo contrario, en el caso de los contratos de servicio público vigentes a fecha de 3 de diciembre de 2009 -momento de la entrada en vigor del Reglamento n.º 1370/2007-, podría dar lugar a una situación en la que el período transitorio sería mínimo o muy reducido.
- III. Para mantener el efecto útil del período transitorio específico previsto en el precepto litigioso, el plazo máximo de 30 años debe empezar a correr en la fecha de entrada en vigor del mencionado Reglamento. Tal fecha permite, además, fijar un término final idéntico para todos los contratos aún vigentes al final de dicho período transitorio, equiparando la posición de las autoridades competentes y la de los operadores económicos afectados.

El TJUE resuelve la cuestión prejudicial y declara que el **art. 8.3 párrafo segundo, segunda frase, del Reglamento (CE) n.º 1370/2007** debe interpretarse en el sentido de que **el plazo máximo de 30 años establecido en esa disposición para los contratos a que se refiere el art. 8.3, párrafo primero, letra b) de este Reglamento comienza a correr en la fecha de entrada en vigor de dicho Reglamento**.

Tribunal Supremo

CONTRATOS ADMINISTRATIVOS

Estudio de la revisión de precios en los contratos mixtos de redacción del proyecto y ejecución de la obra.

Sentencia del TS, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de 04/03/2020. Rec. 4796/2018

Parten los hechos de un procedimiento sobre la **revisión de precios** de un contrato mixto de redacción del proyecto y ejecución de obras, donde se reconoció como situación jurídica individualizada derivada de las obras ejecutadas al margen del proyecto, el derecho de la contratista a percibir una determinada cantidad, más el IVA, así como el interés legal de demora. Se plantea ante el TS las siguientes cuestiones:

- I.Cuál debe ser el **momento inicial para el cómputo del plazo del primer año exento de revisión de precios** en este tipo de contratos; esto es, si debe ser la fecha de adjudicación o la de aprobación del proyecto.

Afirma el TS que el momento de inicio de dicho cómputo debe entenderse referido a la **fecha de aprobación del proyecto de ejecución de la obra**; no a la fecha de adjudicación del contrato mixto.

Ámbito legal (cont.)

Tribunal Supremo

- II. Si el **límite del 20% exento de la revisión de los precios**, debe calcularse sobre la base del presupuesto del proyecto original o modificado.

La previsión general del art. 103.1 del RD Legislativo 2/2000, en relación con el porcentaje del 20% del importe del contrato exento de revisión, se aplicará **una vez cumplido el requisito del transcurso del primer año desde la aprobación del proyecto de ejecución**, en función de cada presupuesto y cada tramo de obra, de manera que tanto el contrato inicial como el contrato modificado tendrán derecho a revisión de precios y a adaptarlos al precio de mercado en función de sus propias circunstancias y fechas.

El TS estima parcialmente los recursos interpuestos por la contratista y anula la resolución del Ayuntamiento que desestimaba su reclamación de petición de liquidación y revisión de precios del contrato mixto controvertido, declarando el **derecho de la recurrente a la revisión de precios** instada.



Doctrina administrativa

Ámbito fiscal

Tribunal Económico-Administrativo Central

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Transmisión de activos inmateriales de vida útil indefinida afectos a una actividad económica.

Resolución del TEAC, de 10/02/2020. Rec. 104/2019

El caso objeto del recurso alcanza al gravamen por el IRPF de una ganancia patrimonial obtenida en el año 2011 por la transmisión de unos activos inmateriales de vida útil indefinida afectos a una actividad económica, para cuya cuantificación, a la hora de fijar el valor de adquisición fiscal de esos activos transmitidos, ha de estarse a lo dispuesto en el art. 40 RIRPF, cuyo apdo. 1 dispone que *"el valor de adquisición de los elementos patrimoniales transmitidos se minorará en el importe de las amortizaciones fiscalmente deducibles, computándose en todo caso la amortización mínima, con independencia de la efectiva consideración de ésta como gasto"*.

Dependiendo del método con el que se determinen los rendimientos de las actividades económicas, hay una importante diferencia, pues mientras que en los métodos de estimación directa, tanto normal como simplificada, la amortización del inmovilizado intangible sigue a la del IS, en el método de estimación objetiva hay un régimen específico; además mientras que ese específico régimen que ha aplicarse con el método de estimación objetiva ha permanecido invariable en el tiempo, es el mismo en 2019 que el que había en 2011 y antes de ese año, la regulación de la amortización del inmovilizado intangible de vida útil indefinida ha sufrido profundas modificaciones.

Así, en 2011 (en concreto desde 2008 a 2015 ambos incluidos) los activos inmateriales de duración indefinida no podían "amortizarse" fiscalmente, aunque si era posible la deducibilidad fiscal de su menor valor como "deterioro". Pero el TEAC considera que lo que se hubiera podido deducir fiscalmente como "deterioro", no tiene cabida a la hora de cuantificar esa "amortización mínima" que el art. 40.1 RIRPF ordena computar; pues ese art 40.1 habla de "amortización" y "amortizaciones", y no de "deterioros"; entendiéndose el TEAC que sostener lo contrario supondría una aplicación analógica de la norma prohibida por el ordenamiento jurídico (art. 14 LGT).

En función de lo anterior, y partiendo de la premisa de que en el año 2011 y en los inmediatamente precedentes el método utilizado para determinar los rendimientos de la actividad agrícola fue el método de estimación directa, concluye el TEAC fijando como criterio que **en el ejercicio 2011, y en los inmediatamente precedentes y en los siguientes hasta el 31 de diciembre de 2015, los sujetos pasivos del IRPF que determinaran los rendimientos de sus actividades económicas por el método de estimación directa normal o directa simplificada, no podían amortizar ni contable ni fiscalmente sus activos inmateriales de duración indefinida**, por lo que en ese período no cabía hablar de una "amortización mínima" de tales activos en el sentido que la menciona el art. 40 RIRPF.

Ámbito fiscal (cont.)**Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)****Deducción de las retenciones correspondientes a nóminas impagadas.****Resolución del TEAC, de 10/02/2019. Rec. 1057/2019**

La cuestión controvertida consiste en determinar si en aquellos casos en los que determinadas rentas del trabajo no fueron satisfechas por el obligado al pago de las mismas en el ejercicio en que resultan exigibles, puede el trabajador en dicho ejercicio, y en tanto los atrasos sigan sin pagarse por aquél, deducir las retenciones correspondientes a tales rentas cuando su importe hubiera sido ingresado en la Hacienda Pública por el empleador y obligado al pago de las rentas exigibles insatisfechas.

De la Resolución del TEAR se infiere que para ese tribunal, si la empresa pagadora ha ingresado en la Hacienda Pública el importe de las retenciones correspondientes a las nóminas impagadas debe admitirse la deducción de las retenciones por el trabajador, pues de lo contrario se produciría una situación de enriquecimiento injusto en favor de la Administración. Ahora bien, la Administración sostiene, por el contrario, que la deducibilidad de las retenciones está condicionada al abono de las rentas sometidas a retención. En su opinión no se puede deducir una retención que nunca debió realizarse por no haber nacido la obligación de retener, que surge con el pago de las rentas.

Pues bien, **en aquellos casos en los que determinadas rentas del trabajo no fueron satisfechas por el obligado al pago de las mismas en el ejercicio en que resultan exigibles, no puede el trabajador en dicho ejercicio, y en tanto los atrasos sigan sin pagarse por aquél, deducir las retenciones** correspondientes a tales rentas, aunque el importe de dichas retenciones hubiera sido ingresado en la Hacienda Pública por el empleador y obligado al pago de las rentas exigibles insatisfechas.

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD)**Dación en pago al acreedor hipotecario de un inmueble hipotecado.****Resolución del TEAC, de 21/01/2020. Rec. 4835/2016**

La cuestión consiste en determinar si, en relación con las adjudicaciones en pago de deudas o daciones en pago sujetas al ITPO y AJD, modalidad transmisiones patrimoniales onerosas, la base imponible ha de fijarse en función del valor real del bien inmueble que se transmite o si, por el contrario, la misma debe coincidir con el importe de la deuda pendiente de amortizar.

De acuerdo con una interpretación conjunta de los arts. 10 y 46.3 TRLITP y AJD y siguiendo el criterio establecido por el Alto Tribunal en Sentencia de 31/01/2019 (Rec.1095/2018), en una dación en pago, la base imponible del ITP y AJD, modalidad transmisiones patrimoniales onerosas, **habrá de fijarse en función del importe de la deuda hipotecaria pendiente de amortizar que se extingue con la operación, cuando dicha deuda sea superior al valor real del bien inmueble que se transmite.**

Ámbito fiscal (cont.)**Ley General Tributaria (LGT) y procedimientos tributarios****Determinación de la fecha inicial y fecha final del cómputo que se deben tener en cuenta para liquidar los intereses de demora derivados de sanciones que hayan sido suspendidas en vía contencioso-administrativa.****Resolución del TEAC, de 09/03/2020. Rec. 1530/2019**

La cuestión en debate es la determinación del *dies a quo* y *dies ad quem* que se deben tener en cuenta para liquidar los intereses de demora derivados de sanciones que hayan sido suspendidas en vía contencioso-administrativa y si de dicho plazo se deberá descontar el período que exceda de los dos meses con los que cuenta la Administración para ejecutar el fallo de la sentencia - levantar la suspensión y requerir el ingreso- hasta que se notifique dicho acuerdo por parte de la Administración.

La norma fija ya claramente el *dies a quo* para el cómputo de los intereses de demora de las sanciones una vez que han adquirido firmeza, tanto para las sanciones que han sido impugnadas en la vía económico-administrativa y han gozado de la suspensión durante el tiempo que ha durado la tramitación en esta vía, como para aquellas cuya resolución económico-administrativa dictada ha sido objeto de posterior recurso contencioso-administrativo con solicitud de suspensión en la vía judicial. Este momento coincide con la finalización del plazo voluntario de ingreso en voluntaria que se abre con la notificación de la resolución económico-administrativa.

Respecto del *dies ad quem*, estando la Administración obligada a dictar dicho acuerdo expreso de levantamiento de la suspensión y exigencia de la deuda, siendo el mismo la actividad "debida" por la Administración como consecuencia del conocimiento por la misma de la firmeza de la sentencia judicial, estima este Tribunal que en la adopción de dicho acuerdo es aplicable, por analogía, el plazo de dos meses del art. 104 LJCA. Y su adopción y notificación al interesado más allá de ese plazo de dos meses determinará que no sea procedente la exigencia de intereses de demora por ese tiempo de demora en la adopción y notificación de ese acuerdo.

Por tanto, siendo de aplicación la redacción dada por la Ley 7/2012, de 29 de octubre, al art. 212.3 b) LGT, para el cálculo de los **intereses de demora derivados de la suspensión de sanciones en vía contencioso-administrativa** debe tenerse en cuenta como ***dies a quo*** el día siguiente de la finalización del plazo de pago en período voluntario abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa y como ***dies ad quem*** la fecha en que se haya producido el ingreso durante el plazo de ingreso en voluntaria abierto con la notificación del cese de la suspensión o, de no haberse producido dicho ingreso, el día siguiente de la finalización de dicho plazo. De dicho plazo se deberá descontar el período que exceda de dos meses para ejecutar -en este caso, levantar la suspensión y requerir el ingreso- hasta que se notifique dicho acuerdo por parte de la Administración.

Ámbito fiscal (cont.)

Dirección General de Tributos

Impuesto sobre Sociedades (IS)

Emisión por entidad de crédito de deuda perpetua subordinada: tratamiento fiscal de su amortización para absorber pérdidas.

Consulta Vinculante a la DGT V0192-20, de 28/01/2020

La entidad consultante, una entidad de crédito, realizó una emisión de *"Perpetual Non-Cumulative Additional Tier 1 Preferred Securities"* (instrumento AT1) que cumple las condiciones previstas en el Reglamento (UE) n.º 575/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo de 26 de junio de 2013, para tener la consideración del *Additional Tier 1*, AT1 (Capital de nivel adicional 1).

A la emisión AT1 le resulta de aplicación el régimen fiscal previsto en los apdos. 3 y 4 de la disposición adicional primera de la Ley 10/2014, de 26 de junio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades de crédito.

Respecto al tratamiento contable, la emisión AT1 se califica contablemente como instrumento de patrimonio propio, los gastos de la emisión se reconocen directamente en cuentas de reservas, el pago de los cupones discrecionales debe registrarse con cargo a reservas y en caso de amortización del principal para absorber pérdidas, se produciría una reclasificación entre partidas del patrimonio neto, reconociéndose la reducción del valor nominal de la emisión contra un abono a reservas, esto es, sin impacto en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Planteada a la DGT cuestión sobre la posible tributación en el IS de la entidad en el momento de la emisión y/o en el de la eventual amortización del principal de la emisión para absorber pérdidas, este Organismo responde que la emisión y, en su caso, la eventual amortización del principal de la emisión para absorber pérdidas realizada por la entidad consultante, no determina un resultado a computar en la cuenta de pérdidas y ganancias, sino una variación del patrimonio neto de la entidad, sin tener la condición de ingreso o gasto a que se refiere el art. 36 CCo y, por tanto, de acuerdo con el art. 10.3 LIS, no tendrá efectos en la base imponible del IS.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Prestación de seguro de invalidez satisfecha para cancelación de hipoteca pendiente.

Consulta Vinculante a la DGT V0180-20, de 27/01/2020

En este caso una persona física contrató un préstamo hipotecario y suscribió un seguro de vida que cubría el riesgo de fallecimiento y de invalidez absoluta y permanente. En 2015 se declaró la invalidez absoluta y permanente del consultante, y en 2017 mediante sentencia judicial se condenó a la entidad aseguradora al pago a la entidad bancaria del capital pendiente de amortizar del préstamo en el momento de la declaración de incapacidad, pagando al consultante el importe restante de la indemnización. Asimismo, se condena a la entidad aseguradora al pago de los intereses del art. 20 de la Ley del Contrato de Seguro y de las costas procesales.

La tributación en el IRPF de la prestación recibida de la entidad aseguradora, así como de los intereses de demora y de las costas es la siguiente:

Ámbito fiscal (cont.)

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

- En primer lugar, la **cancelación del préstamo hipotecario** determinará para el consultante la obtención de rendimientos del capital mobiliario conforme al art. 25.3 a) LIRPF, que se computarán por la diferencia entre el importe total de la prestación del seguro correspondiente a la entidad de crédito y el importe de las primas satisfechas en el año en curso. Tales rendimientos constituyen renta del ahorro y se integrarán en la base imponible del ahorro. El mismo tratamiento tendrá el remanente percibido por el consultante.
- En lo que respecta a la imputación temporal de esta **prestación**, debe imputarse al período impositivo en que la sentencia judicial determinando el derecho a la percepción de la misma sea firme.
- En cuanto a la tributación de los intereses, ha de señalarse que los intereses merecen diferente calificación a efectos del IRPF, en función de su naturaleza remunerativa o indemnizatoria. En este caso concreto los intereses tienen como finalidad resarcir al acreedor por los daños y perjuicios derivados del incumplimiento de una obligación o el retraso en su correcto cumplimiento por lo que se califican como **intereses indemnizatorios que tributan como ganancia patrimonial**. Su imputación temporal se producirá cuando los intereses se reconozcan y cuantifiquen o resulten cuantificables y se integran en la base imponible del ahorro.
- El pago de **las costas procesales** por parte de la demandada al consultante constituye una ganancia patrimonial que se cuantifica por **el importe indemnizatorio de la condena en costas**. Su imputación temporal se realiza en el período impositivo en que adquiera firmeza la sentencia que establece la condena en costas y se integra en la base imponible general.

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Ajuste por revisión ulterior en precio por adquisición de una cartera de clientes.

Consulta Vinculante a la DGT V0208-20, de 31/01/2020

Una entidad mercantil adquirió una cartera de clientes de una asesoría por un precio determinado, sujeto a revisión si en el plazo de un año dicha cartera disminuía. Habiéndose producido dicha disminución, debe rectificarse el precio de venta de la misma, y teniendo en cuenta que el transmitente de la cartera ya no ejerce actividad económica alguna, se plantea a la DGT si resulta posible rectificar la cuota del IVA repercutida inicialmente en dicha operación.

Entre los supuestos que pueden originar una modificación de la base imponible del IVA se encuentra que las operaciones gravadas queden total o parcialmente sin efecto o las alteraciones del precio.

De acuerdo con los hechos descritos, parece deducirse que lo que se ha producido es una alteración del precio final de la cartera de clientes adquirida por la entidad como consecuencia de una modificación del volumen real de la misma, de manera que resultará procedente la modificación de la base imponible del IVA. Ahora bien, hay que tener en cuenta que, según parece deducirse, el ingreso de la cuota devengada del Impuesto correspondiente a la transmisión de la cartera de clientes satisfecha originariamente por la entidad no se produjo de manera indebida sino conforme a derecho y a las circunstancias concurrentes en el momento del pago de dichas cuotas, por lo

Ámbito fiscal (cont.)**Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)**

que la rectificación sólo se podría realizar regularizando su situación tributaria en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que deba efectuarse la rectificación o en las posteriores hasta el plazo de un año a contar desde el momento en que debió efectuarse la mencionada rectificación [art. 89. Cinco b) LIVA]. En este caso, el sujeto pasivo estará obligado a reintegrar al destinatario de la operación el importe de las cuotas repercutidas en exceso.

Por último, la condición de sujeto pasivo a efectos del IVA se mantiene hasta que no se produzca el cese efectivo en el ejercicio de la actividad del empresario o profesional, el cual no se puede entender producido en tanto el sujeto pasivo, actuando como tal, continúe llevando a cabo la liquidación del patrimonio empresarial o profesional o cumpliendo compromisos derivados de sus actuaciones previas. De lo anterior puede deducirse que el transmitente de la cartera, aunque se encuentre jubilado y haya cesado en su actividad económica, deberá proceder a la modificación de la base imponible de la operación y la rectificación de la cuota del IVA repercutida originariamente.

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD)**Escritura de cancelación de opción de compra de un inmueble.****Consulta Vinculante a la DGT V0102-20, de 17/01/2020**

Una entidad y su filial participan en operaciones de compraventa inmobiliaria, ofreciendo a sus usuarios unos préstamos para la compra de una nueva vivienda mientras ponen su vivienda anterior a la venta.

Sobre la nueva vivienda se establece una opción de compra que garantice la devolución del préstamo, siendo su precio de opción el de la financiación desembolsada, opción que se cancela en escritura pública una vez el usuario encuentra un comprador para su antigua vivienda.

Si bien no hay una norma específica que determine la base imponible del impuesto en su modalidad de actos jurídicos documentados y la cuantía del valor de la opción de compra, la doctrina y la jurisprudencia consideran aplicables las disposiciones de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas establecidas en el art. 14.2 LITP y AJD. En este sentido, en la escritura de cancelación de la opción de compra, se tomará como valor el 5 % de la base aplicable al contrato de compraventa, es decir, el 5 % del valor real del inmueble.



Abreviaturas

AEAT	Agencia Estatal de la Administración Tributaria
AN	Audiencia Nacional
AP	Audiencias Provinciales
CC	Código Civil, de 24 de julio de 1889
CCom	Código de Comercio, aprobado por el Real Decreto de 22 de agosto de 1885
CE	Constitución Española, de 6 de diciembre de 1978
DGRN	Dirección General de los Registros y del Notariado
DGT	Dirección General de Tributos
ET	Texto Refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre
IAE	Impuesto sobre Actividades Económicas
IBI	Impuesto sobre Bienes Inmuebles
IAA	Impuestos Autonómicos
IEE	Impuestos Especiales
IILL	Impuestos Locales
IIVTNU	Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana
IP	Impuesto sobre el Patrimonio
IRNR	Impuesto sobre la Renta de No Residentes
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
IS	Impuesto sobre Sociedades
ISD	Impuesto sobre Sucesiones Donaciones
ITP y AJD	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
IVA	Impuesto sobre el Valor Añadido
JPI	Juzgado de Primera Instancia e Instrucción
LC	Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal
LEC	Ley 1/2000, de 7 enero, de Enjuiciamiento Civil
LGT	Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria
LH	Ley Hipotecaria, aprobada por el Decreto de 8 febrero 1946
LIIEE	Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales
LIP	Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio
LIRPF	Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
LIS	Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades
LISD	Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
LIVA	Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido
LJCA	Ley 29/1998, de 13 julio, Jurisdicción Contencioso-Administrativa
LOPJ	Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial
LRJS	Ley 36/2011, de 10 de octubre, reguladora de la Jurisdicción Social
LSC	Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
RIIEE	Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio
RIRPF	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo
RIRNR	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado por el Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio
RIS	Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio
RISD	Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que aprueba el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre
RITP y AJD	Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo
RIVA	Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre
RRM	Reglamento del Registro Mercantil
TC	Tribunal Constitucional
TEAC	Tribunal Económico-Administrativo Central
TEAR	Tribunal Económico-Administrativo Regional
TEDH	Tribunal Europeo de Derechos Humanos
TFUE	Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, firmado en Roma el 25 de marzo de 1957
TGUE	Tribunal General de la Unión Europea
TJUE	Tribunal de Justicia de la Unión Europea
TRLGSS	Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre
TRLHL	Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo
TRLIRNR	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo
TRLITP y AJD	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre
TS	Tribunal Supremo
TSJ	Tribunales Superiores de Justicia
UE	Unión Europea

kpmgabogados.es



© 2020 KPMG Abogados S.L.P. sociedad española de responsabilidad limitada profesional y firma miembro de la red KPMG de firmas independientes afiliadas a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), sociedad suiza. Todos los derechos reservados.

La información aquí contenida es de carácter general y no va dirigida a facilitar los datos o circunstancias concretas de personas o entidades. Si bien procuramos que la información que ofrecemos sea exacta y actual, no podemos garantizar que siga siéndolo en el futuro o en el momento en que se tenga acceso a la misma. Por tal motivo, cualquier iniciativa que pueda tomarse utilizando tal información como referencia, debe ir precedida de una exhaustiva verificación de su realidad y exactitud, así como del pertinente asesoramiento profesional.

KPMG y el logotipo de KPMG son marcas registradas de KPMG International Cooperative ("KPMG International"), sociedad suiza.