



Tu despacho en la nube  
por **1€ al día**

Descarga ebook

## Boletín semanal

Boletín nº09 02/03/2021

### NOTICIAS

#### **El Gobierno propone 13 tramos de cotización para que los autónomos coticen por ingresos reales.**

Una parte de los interlocutores sociales cree que es imposible acordar un nuevo sistema este mismo año...

#### **El empresario responderá con su patrimonio de las deudas sociales si faltan tres años de cuentas en el Registro Mercantil.**

Antes de 31.07.2021, fecha límite para que las empresas apunten el balance del ejercicio pasado, las sociedades deben presentar sus cuentas anuales...

La Seguridad Social tendrá acceso a la historia clínica de los trabajadores para revisar sus prestaciones.

[elespanol.com/invertia](http://elespanol.com/invertia) 01/03/2021

El Gobierno garantizará que la penalización por jubilarse dos años antes sea del 16% y sin rebajas.

[eleconomista.es](http://eleconomista.es) 26/02/2021

Inspecciones por videoconferencia: Hacienda impulsa las investigaciones telemáticas tras el Covid.

[eleconomista.es](http://eleconomista.es) 25/02/2021

La AEAT habilitará la solicitud de aplazamientos y el pago de deudas en su 'app'.

El Supremo reconoce el derecho de empresas y ciudadanos a solicitar la revisión de autoliquidaciones firmes.

[europapress.es](http://europapress.es) 26/02/2021

La empresa no puede obligar al trabajador a poner su móvil personal a su disposición para que le geolocalice.

[eleconomista.es](http://eleconomista.es) 26/02/2021

Hacienda vigilará los domicilios "ficticios" en el extranjero para pagar menos impuestos con hasta 70 fuentes de datos.

[europapress.es](http://europapress.es) 23/02/2021

La pensión de los autónomos será 380 euros más alta tras la reforma del Reta.

## FORMACIÓN

### **Deducción de IVA y Gasto en la Compra de Vehículos**

Realiza un recorrido por los distintos aspectos fiscales y contables que desde la compra de un vehículo hasta...

## JURISPRUDENCIA

### **Alcance, a efectos de la interrupción de la prescripción, de la presentación del modelo 390 del IVA. STS Sala Contencioso 28/01/2021**

La falta de contenido liquidatorio de la declaración-resumen anual, el discutible carácter "ratificador" de las liquidaciones previas y el cambio de régimen jurídico en cuanto no deben acompañarse al modelo las liquidaciones trimestrales conducen a afirmar que el modelo 390 carece de eficacia interruptiva del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria de los períodos mensuales o trimestrales del período anual correspondiente. Se modifica la doctrina jurisprudencial que, en relación con la Ley General Tributaria de 1963, había otorgado eficacia interruptiva a la presentación de dicha declaración.

## NOVEDADES LEGISLATIVAS

### **MINISTERIO DE HACIENDA - Impuesto sobre el Patrimonio (BOE nº 50 de 27/02/2021)**

Orden HAC/173/2021, que aprueba la relación de valores negociados en centros de negociación, con su valor de negociación medio correspondiente...

## CONSULTAS TRIBUTARIAS

## COMENTARIOS

### **¿Es posible modificar el contrato de alquiler por el COVID? La cláusula "rebus sic stantibus"**

En este Comentario también vamos a ocuparnos de la incidencia del COVID-19 en el contrato de arrendamiento. En concreto, vamos a analizar si es posible modificar el contrato de alquiler a causa del COVID.

## ARTÍCULOS

### **La utilización de sistemas de geolocalización en el ámbito laboral.**

Vamos a analizar en este Comentario qué criterios deben seguirse para que un sistema de geolocalización implantado por una empresa no vulnere el derecho a la privacidad de los trabajadores.

## CONSULTAS FRECUENTES

### **¿Ha cambiado el plazo para poder deducir los deterioros de pérdidas por clientes que no pagan?.**

La situación de crisis sanitaria ocasionada por la COVID-19 ha motivado que temporalmente, en concreto para los ejercicios 2020 y 2021, ...

## FORMULARIOS

### **Anexo al contrato de arrendamiento sobre revisión de la renta de mutuo acuerdo por el CORONAVIRUS.**

Modelo de anexo al contrato de arrendamiento sobre revisión de la renta de mutuo acuerdo por el CORONAVIRUS.

## Transmisión de terreno no edificable. Exención del IVA y si es el caso posibilidad de renuncia.

Consulta DGT V1893-19. Entidad mercantil que va a proceder a transmitir un terreno no edificable. Si a la transmisión del terreno le resultaría...

### AGENDA

#### Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

La mejor **AYUDA** para el **Asesor y el Contable**: contrata nuestro **SERVICIO PYME**



Todo lo que necesitas en un mismo sitio **POR MENOS DINERO**

- Manuales
- Contratos
- Jurisprudencia
- Legislación
- Formación
- Herramientas de Cálculo
- Formularios
- Casos Prácticos

PRUÉBALO 1 MES GRATIS

Prueba YA la mejor ayuda para el Asesor y el Contable por sólo 21€ + IVA

MÁS INFORMACIÓN

**Super Contable.com**

**Boletín nº09 02/03/2021**

## Transmisión de terreno no edificable. Exención del IVA y si es el caso posibilidad de renuncia.

*Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante V1893-19. Fecha de Salida: - 18/07/2019*

### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante es una entidad mercantil que va a proceder a transmitir un terreno no edificable.

### CUESTIÓN PLANTEADA:

Si a la transmisión del terreno le resultaría de aplicación la exención prevista en el artículo 20.Uno.20º de la Ley 37/1992.

#### CONTESTACION-COMPLETA:

1.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que *"estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen."*

El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que *"se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:*

*a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.*

*b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto."*

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

*"a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo"*

*No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.*

*b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.*

(...)

*d) Quienes efectúen la urbanización de terrenos o la promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones destinadas, en todos los casos, a su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, aunque sea ocasionalmente.*

(...).”.

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que “*son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.*

*En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.”.*

En consecuencia, la entidad consultante tiene la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.

**2.-** En relación con la transmisión del terreno objeto de consulta, el artículo 20, apartado uno, número 20º de la Ley 37/1992, establece la exención en operaciones interiores de las siguientes entregas:

*“Las entregas de terrenos rústicos y demás que no tengan la condición de edificables, incluidas las construcciones de cualquier naturaleza en ellos enclavadas, que sean indispensables para el desarrollo de una explotación agraria, y los destinados exclusivamente a parques y jardines públicos o a superficies viales de uso público.*

*A estos efectos, se consideran edificables los terrenos calificados como solares por la Ley sobre el Régimen del Suelo y Ordenación Urbana y demás normas urbanísticas, así como los demás terrenos aptos para la edificación por haber sido ésta autorizada por la correspondiente licencia administrativa.*

*La exención no se extiende a las entregas de los siguientes terrenos aunque no tengan la condición de edificables:*

*a) Las de terrenos urbanizados o en curso de urbanización, excepto los destinados exclusivamente a parques y jardines públicos o a superficies viales de uso público.*

*b) Las de terrenos en los que se hallen enclavadas edificaciones en curso de construcción o terminadas cuando se transmitan conjuntamente con las mismas y las entregas de dichas edificaciones estén sujetas y no exentas al Impuesto. No obstante, estarán exentas las entregas de terrenos no edificables en los que se hallen enclavadas construcciones de carácter agrario indispensables para su explotación y las de terrenos de la misma naturaleza en los que existan construcciones paralizadas, ruinosas o derruidas.”.*

Por otra parte, es importante señalar que **la entrega de los terrenos afectos a la actividad empresarial o profesional del transmitente puede realizarse, a su vez, en tres momentos diferentes lo que determinará distinto tratamiento a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:**

**a)** Antes de que se haya iniciado el proceso urbanizador, en cuyo caso el objeto de la entrega serán terrenos que se encuentran en la situación básica de suelo rural conforme a lo previsto en el artículo 21 del Real Decreto Legislativo 7/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Suelo y Rehabilitación Urbana (BOE de 31 de octubre).

**b)** Una vez que ya se ha iniciado el proceso urbanizador o cuando esté ya finalizado, pero sin tener los terrenos la condición de solares, en cuyo caso el objeto de entrega son terrenos en curso de urbanización o urbanizados.

**c)** Cuando los terrenos objeto de transmisión son ya solares u otros terrenos edificables, en los términos previstos en la Ley, por contar con la pertinente licencia administrativa para edificar.

**3.-** Tal y como ha manifestado reiteradamente este Centro directivo, entre otras, en la contestación vinculante, de 25 de enero de 2018, con número de referencia V0133-18, en cada uno de los supuestos señalados en el número

anterior de esta contestación la tributación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido será la siguiente:

**1º Cuando la entrega tiene lugar antes del inicio de la urbanización de los terrenos**, estará exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido en la medida en que éstos tienen naturaleza rústica, como dispone el artículo 20.Uno.20º de la Ley 37/1992, ya sea porque se trata de terrenos no urbanizables o bien, siendo terrenos susceptibles de transformación urbanística, no se ha iniciado todavía la correspondiente actuación de urbanización.

En consecuencia, resulta fundamental fijar el momento en que se considera iniciado el proceso de transformación urbanística de un terreno.

Conforme al criterio establecido por el Tribunal Supremo, entre otras, en sentencias de fechas 11 de octubre y 8 de noviembre de 2004, se ha de entender que *“el proceso de urbanización de un terreno es aquel que comprende todas las actuaciones que se realizan para dotar a dicho terreno de los elementos previstos por la legislación urbanística, como acceso rodado, abastecimiento y evacuación de aguas, suministro de energía eléctrica, etc., para servir a la edificación que sobre ellos exista o vaya a existir, ya sea para viviendas, otros locales o edificaciones de carácter industrial.*

*Por ello, el concepto de urbanización excluye todos aquellos estadios previos que, si bien son necesarios para llevar a cabo las labores de urbanización, no responden estrictamente a la definición indicada: no se considera en curso de urbanización un terreno respecto del que se han realizado estudios o trámites administrativos, en tanto a dicho terreno no se le empieza a dotar de los elementos que lo convierten en urbanizado (...).”*

De acuerdo con lo expuesto, el Tribunal Supremo atiende a un criterio material frente a un criterio jurídico (aprobación del correspondiente instrumento de planeamiento), de forma que solo se atribuye la condición de terreno en curso de urbanización a aquel respecto del que se han iniciado operaciones materiales de transformación física del mismo.

Por su parte, esta Dirección General ha venido reiterando, por todas ellas, la consulta vinculante de 17 de junio de 2005, número V1175-05, que *“un terreno está urbanizado cuando se le haya dotado de las infraestructuras que correspondan.*

*Cuando la transmisión del terreno se produce una vez concluida esa actividad de dotación de infraestructuras urbanísticas no hay duda en cuanto a su tratamiento. La controversia surge cuando la transmisión se produce con anterioridad.*

*En este caso, hay que atender a las características objetivas del elemento transmitido. En la medida en que el propietario de un terreno haya asumido los costes de urbanización del mismo, aunque sea parcialmente, esta Dirección General considera que la posterior transmisión del citado terreno tiene por objeto un terreno urbanizado o en curso de urbanización, entendiéndose igualmente que el propietario de dicho terreno ha adquirido la condición de urbanizador y, en consecuencia, de empresario o profesional a los efectos de este impuesto, supuesto que la urbanización se haya realizado con la intención de proceder a la venta, adjudicación o cesión por cualquier título (...).”.*

*Por consiguiente, de acuerdo con el criterio de este Centro directivo, en tanto la transmisión del terreno se realice sin haber satisfecho el transmitente costes de urbanización en el sentido anteriormente apuntado por la jurisprudencia del Tribunal Supremo, esto es, costes dirigidos a la transformación material del terreno, haciéndose cargo el adquirente de todos esos costes, o no se hayan iniciado efectivamente tales obras de urbanización, no cabe considerar que el terreno se encuentra en curso de urbanización a efectos de la exclusión de la exención prevista en el artículo 20, apartado uno, número 20º de la Ley del Impuesto.*

*En otro caso, esto es, si la transmisión del terreno se realiza habiendo satisfecho el transmitente todo o parte de los costes de urbanización o la transformación física del terreno ya se ha iniciado, estaremos ante la entrega*

*de un terreno en curso de urbanización que, de estar sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, no estará exenta del citado tributo.*

*Lo anterior debe entenderse sin perjuicio de que se deba considerar terreno urbanizado a aquél sobre el que en su día se llevaron a cabo labores de urbanización en el sentido anteriormente apuntado si bien, como consecuencia de la modificación del planeamiento u otras circunstancias urbanísticas, deben ser de objeto de nueva urbanización. En tal caso, la entrega del mencionado terreno, de realizarse por un empresario o profesional, estará sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido en todo caso.*

**2º Cuando la entrega tiene lugar una vez que ya se ha iniciado el proceso urbanizador, o cuando este éste ya finalizado,** teniendo, por tanto, los terrenos transmitidos la condición de en curso de urbanización o de urbanizados, pero sin que hayan adquirido aún la condición de edificables ni de solares.

En este supuesto, son de aplicación las conclusiones alcanzadas en el número anterior. En particular, dado que la transmisión del terreno se realiza incorporándole ya todo o parte de los costes de urbanización o la transformación física del terreno ya se ha iniciado, estaremos ante la entrega de un terreno, cuando menos, en curso de urbanización que estará sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando sea realizada por un empresario o profesional en las condiciones señaladas.

Lo anterior será también de aplicación cuando la entrega se refiere a un terreno ya urbanizado pero que por circunstancias urbanísticas deba ser de objeto de nueva urbanización.

**3º Cuando la entrega tiene por terrenos edificables, ya sean solares u otros terrenos considerados edificables por contar con la pertinente licencia administrativa para edificar.**

En este supuesto no se aplica la exención prevista en el transcrito número 20º del artículo 20.Uno de la Ley 37/1992 por exclusión expresa de la

misma.

*En consecuencia, su entrega estará sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido.*

*Con independencia de lo anterior, si el terreno, cualquiera que fuese su calificación, se destina a parques y jardines públicos o a superficies viales de uso público, su entrega estará sujeta pero exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido.*

**4.-** Lo anterior debe entenderse sin perjuicio de que, en el caso de resultar exenta la entrega, será posible renunciar a la aplicación de la referida exención en los términos y con los requisitos establecidos en el apartado dos del propio artículo 20 de la misma Ley, según el cual:

*“Las exenciones relativas a los números 20.º y 22.º del apartado anterior podrán ser objeto de renuncia por el sujeto pasivo, en la forma y con los requisitos que se determinen reglamentariamente, cuando el adquirente sea un sujeto pasivo que actúe en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales y se le atribuya el derecho a efectuar la deducción total o parcial del Impuesto soportado al realizar la adquisición o, cuando no cumpliéndose lo anterior, en función de su destino previsible, los bienes adquiridos vayan a ser utilizados, total o parcialmente, en la realización de operaciones, que originen el derecho a la deducción.”.*

Los requisitos reglamentarios a que se hace referencia anteriormente se establecen por el artículo 8, apartado 1 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE de 31 de diciembre), según el cual la antedicha renuncia ha de comunicarse fehacientemente al adquirente con carácter previo o simultáneo a la entrega de los correspondientes bienes.

**5.-** En cuanto a la condición de sujeto pasivo de la operación de entrega de terreno de estar sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, habrá que atender a

lo dispuesto en el artículo 84.Uno de la Ley 37/1992, según el cual:

*“Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto:*

*1.º Las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto, salvo lo dispuesto en los números siguientes.*

*2º. Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto en los supuestos que se indican a continuación:*

*(...).*

*e) Cuando se trate de las siguientes entregas de bienes inmuebles:*

*- Las entregas efectuadas como consecuencia de un proceso concursal.*

*- Las entregas exentas a que se refieren los apartados 20.º y 22.º del artículo 20.Uno en las que el sujeto pasivo hubiera renunciado a la exención.*

*- Las entregas efectuadas en ejecución de la garantía constituida sobre los bienes inmuebles, entendiéndose, asimismo, que se ejecuta la garantía cuando se transmite el inmueble a cambio de la extinción total o parcial de la deuda garantizada o de la obligación de extinguir la referida deuda por el adquirente.*

*(...).”.*

*En relación con esta cuestión, cabe señalar que si el terreno transmitido por un empresario o profesional se encontraba a la fecha de su entrega en curso de urbanización, estamos ante una entrega sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido, no siendo de aplicación el supuesto de inversión del sujeto pasivo previsto en el segundo guion de la letra e) del artículo 84.Uno.2º de la Ley 37/1992, siendo sujeto pasivo el vendedor quien deberá repercutir el Impuesto sobre el Valor Añadido al destinatario del terreno, entidad consultante, al tipo impositivo general del 21 por ciento, de conformidad con lo previsto en los artículos 88 y 90 de la Ley 37/1992.*

*En el caso de que estemos ante una entrega de un terreno exenta y se haya renunciado a la exención por concurrir los requisitos previstos en el apartado dos del artículo 20 de la Ley 37/1992, resultará aplicable la regla de inversión del sujeto pasivo conforme a lo previsto artículo 84.Uno.2º.e), segundo guion de la citada Ley, siendo sujeto pasivo la entidad adquirente del terreno.*

6.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

## Procedimiento para regularizar deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación cuando se incumplen requisitos para su aplicación.

*Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V3559-20. Fecha de Salida: - 15/12/2020*

---

### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

Se describe en la cuestión planteada.

### CUESTIÓN PLANTEADA:

Cómo se debe regularizar la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación prevista en el artículo 68.1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, cuando se ha incumplido el plazo de tres años de permanencia de las participaciones en el patrimonio del consultante.

### CONTESTACION-COMPLETA:

La deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación se regula en el artículo 68.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), que dispone lo siguiente:

*“1. Dedución por inversión en empresas de nueva o reciente creación.*

*1.º Los contribuyentes podrán deducirse el 30 por ciento de las cantidades satisfechas en el período de que se trate por la suscripción de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación cuando se cumpla lo dispuesto en los números 2.º y 3.º de este apartado, pudiendo, además de la aportación temporal al capital, aportar sus conocimientos empresariales o profesionales adecuados para el desarrollo de la entidad en la que invierten en los términos que establezca el acuerdo de inversión entre el contribuyente y la entidad.*

*La base máxima de deducción será de 60.000 euros anuales y estará formada por el valor de adquisición de las acciones o participaciones suscritas.*

*No formará parte de la base de deducción las cantidades satisfechas por la suscripción de acciones o participaciones cuando respecto de tales cantidades el contribuyente practique una deducción establecida por la Comunidad Autónoma en el ejercicio de las competencias previstas en la Ley 22/2009, por el que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía.*

*2.º (...).*

*3.º A efectos de aplicar lo dispuesto en el apartado 1.º anterior deberán cumplirse las siguientes condiciones:*

*a) Las acciones o participaciones en la entidad deberán adquirirse por el contribuyente bien en el momento de la constitución de aquella o mediante ampliación de capital efectuada en los tres años siguientes a dicha constitución y permanecer en su patrimonio por un plazo superior a tres años e inferior a doce años.*

*b) La participación directa o indirecta del contribuyente, junto con la que posean en la misma entidad su cónyuge o cualquier persona unida al contribuyente por parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad, hasta el segundo grado incluido, no puede ser, durante ningún día de los*

*años naturales de tenencia de la participación, superior al 40 por ciento del capital social de la entidad o de sus derechos de voto.*

*c) Que no se trate de acciones o participaciones en una entidad a través de la cual se ejerza la misma actividad que se venía ejerciendo anteriormente mediante otra titularidad.*

*(...).*”

Como puede observarse **la aplicación de la deducción exige que las acciones o participaciones adquiridas permanezcan en el patrimonio del contribuyente por un plazo superior a tres años e inferior a doce años.**

Por lo tanto, **el incumplimiento de ese plazo de permanencia implica que el consultante haya perdido el derecho a la práctica de la deducción**, debiendo proceder a regularizar su situación tributaria conforme a lo dispuesto en el artículo 59 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), que dispone lo siguiente:

*“1. Cuando, en períodos impositivos posteriores al de su aplicación se pierda el derecho, en todo o en parte, a las deducciones practicadas, el contribuyente estará obligado a sumar a la cuota líquida estatal y a la cuota líquida autonómica o complementaria devengadas en el ejercicio en que se hayan incumplido los requisitos, las cantidades indebidamente deducidas, más los intereses de demora a que se refiere el artículo 26.6 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.*

*2. Esta adición se aplicará de la siguiente forma:*

*a) Cuando se trate de la deducción por inversión en vivienda habitual aplicable a la cuota íntegra estatal o la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación, se añadirá a la cuota líquida estatal la totalidad de las deducciones indebidamente practicadas.*

*(...).*”

*En consecuencia, el consultante deberá añadir a la cuota líquida estatal del periodo impositivo en que se ha incumplido el requisito de permanencia la deducción indebidamente practicada más los intereses de demora a que se refiere el artículo 26.6 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.*

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

## ¿Es posible modificar el contrato de alquiler por el COVID? La cláusula "rebus sic stantibus"

Antonio Millán - Abogado, Departamento Jurídico de Supercontable.com - 01/03/2021



En otros Comentarios publicados en [SuperContable](#) hemos analizado varias cuestiones sobre el **COVID** y los arrendamientos, por ejemplo, la relativa a [cómo funciona la suspensión de los desahucios del RD-Ley 37/2020](#), la nueva [moratoria de la renta de alquiler para autónomos y pymes por el CORONAVIRUS en el RD-Ley 35/2020](#) o qué debe tener en cuenta a la hora de pactar el plazo de un arrendamiento de local de negocio.

En este Comentario también vamos a ocuparnos de **la incidencia del COVID-19 en el contrato de arrendamiento**. En concreto, vamos a analizar **si es posible modificar el contrato de alquiler a causa del COVID**.

Empezaremos diciendo que, al margen de la moratoria del [Real Decreto-ley 15/2020](#), de 21 de abril, de medidas urgentes complementarias para apoyar la

economía y el empleo, modificada por el **RD-Ley 35/2020**, el arrendatario del local de negocio puede intentar modificar las condiciones económicas del contrato, a las que no pueda hacer frente a consecuencia del **CORONAVIRUS** acudiendo a dos vías:

- La primera vía es la de invocar la cláusula **"rebus sic stantibus"**
- La segunda vía es invocar la **"fuerza mayor"** regulada en el Art. 1105 del Código Civil

*Entendemos, además, que, con independencia de la citada moratoria, se puede acudir a ellas, especialmente en caso de que el arrendador no sea un gran tenedor y la medida prevista en el **Artículo 2 del Real Decreto-ley 35/2020**, de 22 de diciembre, sea insuficiente.*

La cláusula **"rebus sic stantibus"** ha sido creada por la doctrina y la jurisprudencia y hace referencia a que una alteración sustancial de las condiciones tenidas en cuenta a la hora de suscribirse la obligación contractual (en este caso el contrato de alquiler), y que impida a una de las partes su cumplimiento en los términos establecidos; puede dar lugar a la modificación del contrato.

La cláusula **"rebus sic stantibus"** no tiene efectos extintivos, **solo efectos modificativos de los contratos.**

La regla general respecto a las obligaciones contractuales se resume en el aforismo **"pacta sunt servanda"**, que quiere decir que los pactos son para conservarse y cumplirse; y existen varios preceptos del Código Civil referidos a la fuerza jurídica de las obligaciones contractuales, a la obligatoriedad de su cumplimiento y a la imposibilidad de dejar su validez al arbitrio de una de las dos partes.

Sin embargo, la doctrina y la jurisprudencia han entendido que pueden concurrir circunstancias extraordinarias, excepcionales e imprevisibles que

supongan una alteración sustancial de las condiciones tenidas en cuenta a la hora de establecerse la obligación - **en este caso a la hora de firmarse el contrato de alquiler** - y que, por tanto, **impidan o dificulten el poder cumplir**, en lo que aquí nos interesa, con el pago de la renta arrendaticia.

Es evidente que las consecuencias económicas causadas por la pandemia difícilmente podían preverse en el momento de celebrar el contrato de alquiler, por lo que, conforme a la posición del Tribunal Supremo sobre esta cláusula, entendemos que la incidencia del **CORONAVIRUS** sí podría justificar la aplicación de la cláusula **rebus sic stantibus**, si el arrendatario acredita que ya no puede hacer frente a las obligaciones pactadas, o que tiene mayores dificultades para ello.

Es cierto que el TS ha señalado en la **Sentencia de la Sala Civil de 15 de enero de 2019, Nº 19/2019, Recurso Nº 3291/2015**, que una crisis económica no puede apuntarse como circunstancia sobrevenida para modificar un contrato de arrendamiento; pero también lo es que la crisis económica producida por una pandemia es más imprevisible que el de una crisis económica como la del 2008.

Además del elemento de la imprevisibilidad y excepcionalidad, que el **CORONAVIRUS** lo cumple, debe concurrir la incidencia en las circunstancias que sirvieron de base para suscribir el contrato, de modo tal que impida o dificulte el cumplimiento para una de las partes y que produzca una quiebra en el equilibrio de prestaciones pactado inicialmente.



Pero, dada la disparidad de negocios jurídicos y la ingente variedad de situaciones, la aplicación de esta cláusula y los efectos que la misma pueda tener sobre el contrato de alquiler, debe hacerse de forma casuística, analizando caso por caso para ver, sobre todo, como la pandemia y sus consecuencias afectan a cada contrato particular.

No obstante, con carácter general diremos que, si no media culpa de las partes y la causa que modifica las circunstancias existentes es excepcional y sobrevenida, las obligaciones de las partes pueden ser objeto de modificación, en función de cuál sea el cambio que se produzca.

Ya conocemos algunas resoluciones judiciales que se pronuncian sobre esta cláusula en relación con el COVID-19, aunque en vía de medidas cautelares.



Es de destacar, por ser reciente y por ser la primera de un Tribunal de segunda instancia, el Auto de la Audiencia Provincial de Valencia, que reconoce a un hotel el aplazamiento de la mitad de la renta arrendaticia a causa del COVID-19, confirmando así la resolución previa del Juzgado Nº 1 de Valencia; y señalando que la pandemia es una situación excepcional, imprevisible y extremadamente grave, especialmente para el sector turístico; por lo que podría dar lugar a la aplicación de dicha cláusula.

Pero existen otras de distintos Juzgados que aplican esta cláusula y acuerdan reducciones de renta, en distintos porcentajes. Así, el Auto de 25 de septiembre del Juzgado nº 81 de Madrid, el Auto de 7 de julio del Juzgado nº 2 de Benidorm, el Auto de 1 de septiembre del Juzgado nº 3 de Barakaldo, el Auto de 6 de octubre del Juzgado nº 1 de San Sebastián, el Auto de 13 de agosto del Juzgado nº 74 de

Madrid, el Auto de 15 de julio de 2020, dictado por el Juzgado de Primera Instancia e Instrucción nº2 de Prat de Llobregat, o el Auto del Juzgado Nº 3 de Ibiza, referido a las tiendas del aeropuerto.

Y como sentencia, no como Auto, debemos mencionar la del **Juzgado Nº 20 de Barcelona, de 8 de Enero de 2021**, que también entiende que la pandemia es una situación excepcional e imprevisible.

Sin embargo, debe tenerse en cuenta la necesidad de acreditar bien la incidencia del **COVID** porque el Auto de 21 de septiembre del Juzgado nº 31 de Barcelona rechaza la aplicación de la cláusula al no entender justificadas las razones económicas alegadas.

*Para finalizar, debemos hacer mención a la **Sentencia de la Sala Civil del Tribunal Supremo Nº 156/2020, de 6 de marzo de 2020**, en la que el Alto Tribunal delimita que la aplicación de la cláusula "rebus sic stantibus" solo procede en los contratos de larga duración, y no en los de corta duración.*

Y en cuanto a la **"fuerza mayor"** regulada en el Art. 1105 del Código Civil, se establece que fuera de los casos expresamente mencionados en la ley, y de los en que así lo declare la obligación, nadie responderá de aquellos sucesos que no hubieran podido preverse, o que, previstos, fueran inevitables.

Podemos decir que la **"fuerza mayor"** sería un escalón más respecto a la cláusula **"rebus sic stantibus"** porque, de concurrir, justificaría la resolución de la obligación, no solo su modulación.

Es decir, en este caso, el arrendatario no cumple porque la causa de **"fuerza mayor"** lo impide. O dicho de otra manera, el inquilino cesa en su actividad porque lo obligan las autoridades a través del estado de alarma y del cierre de actividades decretado y, como consecuencia de ello, carece de ingresos para poder pagar el alquiler.

Por tanto, la "**fuera mayor**" debe provocar la imposibilidad absoluta de, al menos, una de las partes de cumplir con la obligación de pago prevista el contrato de arrendamiento.

Evidentemente, las consecuencias que trae consigo la pandemia, y que el arrendatario no pudo prever ni evitar, podrían justificar que el arrendatario no tuviera que responder de sus obligaciones, en estas circunstancias. No obstante, y como se ha señalado antes, habrá que analizarse caso por caso para valorar si la incidencia es tal como para justificar la resolución de la obligación o, en su caso, solo su modulación.

Sepa que:

*El aspecto negativo de estas dos posibilidades es que deben hacerse valer por vía judicial; por lo que hacer valer estas circunstancias siempre será menos inmediato que un pacto alcanzado con el arrendador.*

Eso sí, dado que esta situación es inédita, estaremos atentos para informar de cómo aplican en este caso ambas cláusulas los Juzgados y Tribunales.

## Cómo cumplimentar correctamente las nuevas casillas del Modelo 303 de IVA. Cuotas a compensar procedentes de períodos anteriores.

*Javier Gómez, Departamento de Contabilidad y Fiscalidad de Supercontable.com - 26/02/2021*

---

Ya en un [comentario anterior](#) nos "*hicimos eco*" de las novedades que, aquellos contribuyentes que realicen su autoliquidaciones trimestralmente, encontrarán en el mes de **Abril del ejercicio 2021** en el **Modelo 303** de Autoliquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido **-IVA-**. Si bien las novedades



Agencia Tributaria

Teléfono: 901 33 55 33  
www.agenciatributaria.es

Impuesto sobre el Valor Añadido

Autoliquidación

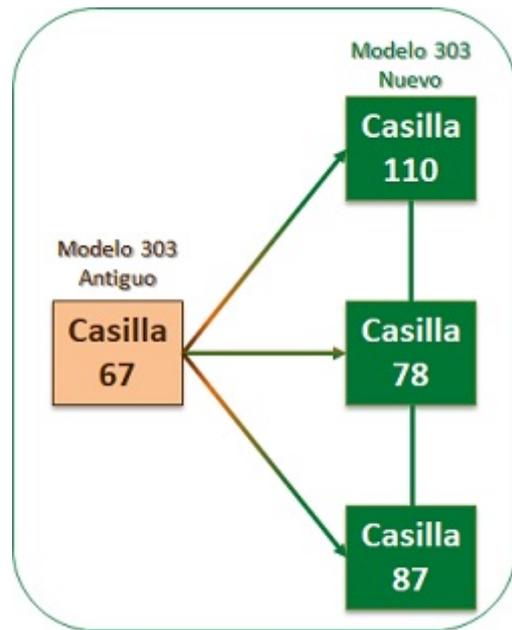
Ingreso del Impuesto sobre el Valor Añadido a la importación liquidado por la Aduana.

Modelo

303

no son muy significativas, existe una, la referida a las **cuotas pendientes de compensación**, que tiene un "calado" importante por cuanto de su correcta cumplimentación dependerá poder compensar cuotas en trimestres posteriores.

Para la Administración tributaria esta modificación es muy significativa pues "no en pocas ocasiones" los sujetos pasivos de este Impuesto han cumplimentado incorrectamente la casilla de "**cuotas pendientes de compensación aplicadas en la autoliquidación**", perdiendo derechos o generando otros que no les correspondían. Así, el cambio y las validaciones que encontraremos para su correcta cumplimentación, tienen como finalidad principal corregir un error "**ciertamente masivo**" en la cumplimentación de estas casillas que pudiera generar supuesto de sobrecompensación.



De esta forma la modificación a este respecto introducida por la **Orden HAC/1274/2020, de 28 de diciembre** consiste en **sustituir la casilla (67)** del modelo 303 utilizado para las liquidaciones del ejercicio 2020, que hasta ahora mostraba las cuotas pendientes de compensación aplicadas en la autoliquidación, **por tres nuevas casillas**:

<b>Casilla 110</b>	<i>Cuotas a compensar pendientes de períodos anteriores</i>	Debemos cumplimentar el <b>importe de las cuotas a compensar pendientes que procedan de períodos anteriores</b> . Si el sujeto pasivo tributa conjuntamente a varias Administraciones, recogeremos en esta casilla, exclusivamente, el saldo a compensar ante la Administración del Estado
<b>Casilla</b>	<i>Cuotas a</i>	Debemos cumplimentar el <b>importe de las cuotas</b>

78	<i>compensar de períodos anteriores aplicadas en este periodo</i>	<b>a compensar pendientes procedentes de períodos anteriores que se apliquen en el periodo objeto de la autoliquidación.</b> El contenido de esta casilla es equivalente al de la suprimida casilla (67)
<b>Casilla 87</b>	<i>Cuotas a compensar de periodos previos pendientes para periodos posteriores</i>	El importe de esta casilla debe ser igual a la <b>diferencia entre el importe consignado en la casilla (110) y el consignado en la casilla (78).</b> Refleja el importe de las cuotas a compensar procedentes de períodos anteriores pendientes de aplicación al término del periodo objeto de la autoliquidación por no haber sido aplicadas en el mismo. <b>En ningún caso debemos incluir en esta casilla</b> el importe de las cuotas a compensar en períodos posteriores que se haya generado en el periodo objeto de la autoliquidación.

En este sentido, creemos la mejor forma de mostrar la correcta cumplimentación vendría dada por simulación:

### EJEMPLO - SIMULACIÓN

Un sujeto pasivo del IVA para su liquidación del primer trimestre de 2021 (1T/2021) dispone de la siguiente información:

- **Cuotas a compensar pendientes de periodos anteriores por importe de 3.800 euros**
- **La autoliquidación del 1T/2021 previa compensación de cuotas de periodos anteriores le da como resultado inicial a ingresar de 2.500 euros.**

**Su intención es compensar la totalidad de la cuota a ingresar.**

En este sentido, para cumplimentar las nuevas casillas relativas a las cuotas a compensar del Modelo 303 de Autoliquidación de IVA del 1T/2021, deberá procederse de la siguiente forma si el sujeto pasivo pretende compensarse la totalidad del resultado a ingresar:

Resultado	
Regularización cuotas art. 80.Cinco.5º LIVA .....	76 <input type="text"/>
Suma de resultados ( [46] + [58] + [76] ) .....	64 <input type="text"/>
Atribuible a la Administración del Estado <input type="text"/> % .....	66 <input type="text"/>
IVA a la importación liquidado por la Aduana pendiente de ingreso .....	77 <input type="text"/>
Cuotas a compensar pendientes de periodos anteriores.....	110 <b>3.800,00</b>
Cuotas a compensar de periodos anteriores aplicadas en este periodo.....	78 <b>2.500,00</b>
Cuotas a compensar de periodos previos pendientes para periodos posteriores ([110] - [78]) <small>(No se incluyen las cuotas a compensar generadas en este periodo)</small> .....	87 <b>1.300,00</b>
<div style="border: 1px solid black; padding: 2px; width: fit-content;"> <small>Exclusivamente para sujetos pasivos que tributan conjuntamente a la Administración del Estado y a las Haciendas Forales. Resultado de la regularización anual.</small>  <input type="text"/> euros         </div>	68 <input type="text"/>
Resultado ( [66] + [77] - [78] + [68] ) .....	69 <input type="text"/>
<small>A deducir (exclusivamente en caso de autoliquidación complementaria):            Resultado de la anterior o anteriores declaraciones del mismo concepto, ejercicio y periodo .....</small>	70 <input type="text"/>
Resultado de la liquidación ( [69] - [70] ) .....	71 <input type="text"/>

En el caso de que estas casillas no se cumplimenten correctamente la web mostrará un aviso informativo, si bien informa la propia Administración tributaria, a

partir de las liquidaciones correspondientes a los periodos que se inicien el 01.04.2021 (2º Trimestre) esta validación generará en lugar de un aviso un error.

## La utilización de sistemas de geolocalización en el ámbito laboral.

Antonio Millán - Abogado, Departamento Laboral de Supercontable.com - 0103/2021



En la sección de noticias nos hacemos eco de la referencia a una **Sentencia de la Sala Social de Tribunal Supremo** que anula el proyecto de Telepizza que **obliga a los repartidores a aportar su móvil personal para su geolocalización**.

Señala la Sentencia que **la empresa no puede obligar al trabajador a poner su móvil personal a su disposición para que le geolocalice**.

La nulidad se basa en que el proyecto empresarial **vulnera el derecho de privacidad de los afectados** al no superar el juicio de proporcionalidad cuando, según la Sala, podía acudirse a medidas de menor injerencia.

Hay que señalar que, en el caso concreto mencionado, la Sala no niega que la geolocalización **"...sea una medida legítima para determinados fines o que con ella no se vaya a evitar un déficit comercial competitivo, en un momento en el que, ciertamente, ese sistema de prestar el servicio al cliente se extiende en este y otros sectores sino, simplemente, que el que la empresa ha implantado no supera los criterios constitucionales ni legales, cuando existen otras formas de ejecutar ese sistema que no sea ese"**.

Partiendo de esa resolución, vamos a analizar en este Comentario **qué criterios deben seguirse para que un sistema de geolocalización implantado**

**por una empresa supere el juicio de proporcionalidad** y no vulnere el derecho a la privacidad de los trabajadores.

El Art. 90 LO 3/2018 es el que regula la **utilización de sistemas de geolocalización**, una medida de control laboral muy extendida en los últimos años.

La ley señala que los empleadores podrán tratar los datos obtenidos a través de sistemas de geolocalización para el ejercicio de las funciones de control de los trabajadores o los empleados públicos previstas en el **artículo 20.3 del Estatuto de los Trabajadores**, siempre que estas funciones se ejerzan dentro de su marco legal y con los límites inherentes al mismo.

Con carácter previo, **los empleadores deben informar** de forma expresa, clara e inequívoca **a los trabajadores** o los empleados públicos y, en su caso, a sus representantes, **acerca de la existencia y características de estos dispositivos**. Igualmente deberán informarles acerca del posible ejercicio de los derechos de acceso, rectificación, limitación del tratamiento y supresión.

El Tribunal Supremo, en el **Auto de la Sala de lo Social de 19 de Julio de 2018**, ha confirmado que la empresa puede llevar a cabo un despido, utilizando los datos del GPS de un vehículo de empresa, **pero siempre y cuando el trabajador esté informado** de la instalación de dicho sistema de localización y que la información del mismo puede ser utilizada para controlar su actividad y, en su caso, sancionarlo.

Por ello, la Sentencia citada de Telepizza señala que no se ha dado a los trabajadores la oportuna información sobre el proyecto de geolocalización; y que también se han incumplido los requisitos de información y consulta previa establecidos en el **artículo 64.5 del Estatuto de los**

**Trabajadores** respecto de la representación legal de los trabajadores.

Y el Tribunal Superior de Justicia de Asturias, en **Sentencia N° 2191/2017, de 3 de octubre de 2017**, declara que pueden utilizarse los datos del GPS instalado en la tablet de un comercial, que era propiedad de la empresa, para justificar su despido disciplinario, **si ha sido advertido previamente** de que la citada tablet estaba provista de un con la finalidad de controlar la labor del trabajador.

Finalmente, la **Sentencia del TS de 15 de Septiembre de 2020** ratifica la licitud de esta medida de control, pero siempre que se cumplan ciertas condiciones:

- que el trabajador esté informado de la instalación del dispositivo,
- que tenga restringida la utilización del coche a la actividad laboral
- y sólo se recoja información sobre el movimiento y localización del vehículo.

Al constatar que se cumplen las condiciones antedichas, el Tribunal Supremo considera que sí será procedente el despido disciplinario acordado utilizando los datos aportados por el GPS porque, **si el trabajador está informado** de la instalación del sistema de localización y de que la información del mismo puede ser utilizada para controlar su actividad y, en su caso, sancionarlo, **NO existe vulneración de su derecho a la intimidad.**

Sin embargo...

*En el caso del sistema de Telepizza, la Sala concluye que no puede aceptarse que la aportación por parte del trabajador de su móvil personal sea lo mismo que si lo aporta la empresa, ya que en ese caso no estarían en juego los derechos de intimidad y privacidad de los trabajadores.*

*Finalmente, la Sala también indica que existe abuso de derecho por parte de la empresa, ya que se hace responsable al trabajador de cualquier*

*impedimento en la activación del sistema, estableciendo causas de suspensión y extinción del contrato laboral vinculadas a conductas del trabajador al margen de las exigencias legales.*

## ¿Ha cambiado el plazo para poder deducir los deterioros de pérdidas por clientes que no pagan?

*Javier Gómez, Departamento de Contabilidad y Fiscalidad de Supercontable.com - 01/03/2021*



*Como diría aquél... "Sí pero No" . Si bien es cierto que la normativa del Impuesto sobre Sociedades -IS- no ha sido modificada a este respecto, la situación de crisis sanitaria ocasionada por la COVID-19 ha motivado que temporalmente, en concreto para los ejercicios 2020 y 2021, las Empresas de Reducida Dimensión -ERD- (aquellas que de acuerdo con el artículo 101 de la LIS hayan obtenido un importe neto de la cifra de negocios en el período impositivo inmediato anterior inferior a 10 millones de euros) han visto reducido el período de 6 meses que tenían que esperar para imputar las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores como dice el artículo 13.1 de la LIS.*



*Es el Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, en su artículo 14, el que reduce de 6 meses a 3 meses, en los períodos impositivos que se inicien en 2020 y 2021 y para las entidades de reducida dimensión, el plazo que deben computar entre el momento del devengo*

*del impuesto y el vencimiento de la obligación, **para poder deducir en el Impuesto sobre Sociedades las pérdidas por deterioro de los créditos** derivadas de las posibles insolvencias de deudores.*

Todo ello salvo que se de alguna del resto de condiciones establecidas en el referido **artículo 13.1**, para poder imputar el gasto sin necesidad de esperar tiempo alguno: (esos 3 o 6 meses)

- Que el deudor esté declarado en situación de **concurso**.
- Que el deudor esté procesado por el delito de **alzamiento de bienes**.
- Que las obligaciones hayan sido **reclamadas judicialmente** o sean objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.

Si bien este hecho ya lo hemos comunicado en distintos comentarios desde que se publicó el referido **Real Decreto-ley**, por ejemplo en el relacionado con la **"Incidencia del COVID-19 en el Cierre Contable"**, hemos creído adecuado *"refrescar"* a nuestros lectores esta novedad por: las distintas consultas realizadas al respecto y para el aprovechamiento durante el presente ejercicio 2021 que de esta posibilidad de la norma pueden realizar los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas **-IRPF-**.

Recuerde que:

***Esta reducción del plazo también resultará aplicable en el IRPF en estimación directa y para el cálculo del rendimiento del capital inmobiliario.***

LIBROS GRATUITOS



**Libro Cierre Contable**

**DESCARGAR GRATIS**



**Operaciones intracomunitarias**

**DESCARGAR GRATIS**



**45 Casos Prácticos**

**DESCARGAR GRATIS**

PATROCINADOR

**sage**

Sage Despachos Connected

**NOVEDADES 2019**

[Contables](#)

[Fiscales](#)

[Laborales](#)

[Cuentas anuales](#)

[Bases de datos](#)

**INFORMACIÓN**

Copyright ROR Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.

[Política protección de datos](#)

[Contacto](#)

[Email](#)

[Foro SuperContable](#)

**ASOCIADOS**



ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE  
CONSULTORES DE EMPRESA

Entidad miembro de

**aeca**

Asociación Española de Contabilidad  
y Administración de Empresas