



# Boletín semanal

Boletín nº39 11/10/2021

## NOTICIAS

### Los contratos de obra y servicio estarán vigentes tres años tras su prohibición.

Uno de los puntos fuertes de la propuesta del Ministerio de Trabajo para modernizar el mercado laboral es la eliminación del actual contrato de obra...

### Nuevo golpe al ahorro: las aportaciones a los planes de pensiones se recortan a 1.500 euros.

Por el contrario, las aportaciones a los planes colectivos de empresa se revisan al alza, desde 8.000 euros hasta 8.500 euros. El nuevo revés para...

El 20% de los autónomos con tarifa plana gana más de 24.300 euros al año.

[eleconomista.es](http://eleconomista.es) 10/10/2021

El Gobierno prorrogará la tributación por módulos para los autónomos.

[cincodias.elpais.com](http://cincodias.elpais.com) 07/10/2021

Esto es lo que debe cotizar un autónomo para conseguir el 100% de la pensión (y más cuantía).

[eleconomista.es](http://eleconomista.es) 06/10/2021

El Gobierno rebaja del 85% al 40% las bonificaciones fiscales de los grandes caseros.

[cincodias.elpais.com](http://cincodias.elpais.com) 09/10/2021

La aplicación de un tipo mínimo del 15% en el impuesto de sociedades afectará a menos del 1% de las empresas.

[elpais.com](http://elpais.com) 07/10/2021

Los afectados por el volcán de La Palma podrán rescatar su plan de pensiones.

[elespanol.com/invertia](http://elespanol.com/invertia) 06/10/2021

## FORMACIÓN

¿Cómo hacer Facturas Rectificativas, electrónicas y otras cuestiones?

## COMENTARIOS

Acciones formativas vinculadas a las exenciones por ERTes en la cotización a la Seguridad Social.

Aprenda a realizar facturas rectificativas correctamente; las sanciones por incumplir plazos...

## JURISPRUDENCIA

### **Determinación del rendimiento neto en el IRPF. Deducciones. Amortización de bienes inmuebles adquiridos a título gratuito.**

STS Sala de lo Contencioso de 15/09/2021: Tratándose de inmuebles adquiridos a título gratuito en el coste de adquisición satisfecho está incluido el valor del bien adquirido en aplicación de las normas sobre Impuesto sobre Sucesiones o Donaciones o su valor comprobado en estos gravámenes.

## NOVEDADES LEGISLATIVAS

### **JEFATURA DEL ESTADO - Medidas urgentes (BOE nº 239 de 06/10/2021)**

Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria dentro del Plan de ...

## CONSULTAS TRIBUTARIAS

### **Tratamiento en IRPF de disolución y liquidación de SL donde los socios reciben inmuebles.**

Consulta DGT V2364-21. Socio de mercantil va a recibir varios inmuebles como consecuencia de la disolución y liquidación de una SL de la que es socio...

## AGENDA

### **Agenda del Contable**

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

Una de las principales NOVEDADES que ha incorporado esta 6ª prorroga de los ERTEs es la vinculación de las exoneraciones a la realización de cursos...

## ARTÍCULOS

### **Cómo rellenar las nuevas casillas de la información adicional del modelo 303 de IVA.**

La información adicional a cumplimentar en el modelo 303 se ha ampliado con motivo de los nuevos regímenes especiales de ventanilla única del IVA.

## CONSULTAS FRECUENTES

### **¿Se puede ahora contratar a nuevos trabajadores si la empresa tiene trabajadores que permanecen aún en el ERTE?**

Esta es una de las dudas que se plantean muchas empresas con cada reforma de los ERTEs: Si, aunque mantengan trabajadores en el ERTE, pueden contratar nuevos trabajadores. Analizamos que dice la Ley al respecto, tras la prórroga de los ERTEs hasta 28 de Febrero de 2022.

## FORMULARIOS

### **Reclamación previa frente a la resolución de la Mutua denegando la prestación por cese de la actividad de trabajador autónomo por Coronavirus**

Modelo de reclamación previa frente a la resolución de la Mutua denegando la prestación por cese de la actividad de trabajador autónomo por coronavirus.

## 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

SuperContable.com

Boletín nº39 11/10/2021

### Tratamiento en IRPF de disolución y liquidación de SL donde los socios reciben inmuebles.

#### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante va a recibir varios inmuebles como consecuencia de la disolución y liquidación de una sociedad de responsabilidad limitada de la que era socio.

#### CUESTIÓN PLANTEADA:

Tratamiento fiscal de dicha operación en el IRPF del consultante.

#### CONTESTACION-COMPLETA:

La disolución y liquidación de una sociedad supone la obtención por los socios de una ganancia o pérdida patrimonial, tal y como dispone el artículo 33.1 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), según el cual *“son ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de*

*manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo que por esta ley se califiquen como rendimientos”.*

El artículo 37.1.e) de la citada Ley establece que *"en los casos de separación de los socios o disolución de sociedades, se considerará ganancia o pérdida patrimonial, sin perjuicio de las correspondientes a la sociedad, la diferencia entre el valor de la cuota de liquidación social o el valor de mercado de los bienes recibidos y el valor de adquisición del título o participación de capital que corresponda".*

*Por tanto, prescindiendo de la incidencia fiscal en la sociedad de la operación de disolución y liquidación, **la ganancia o pérdida patrimonial para los socios vendrá determinada por la diferencia entre el valor de mercado de los bienes y derechos recibidos y el valor de adquisición de la participación en el capital que corresponda.***

*La ganancia o pérdida patrimonial así determinada, **se integrará en la base imponible del ahorro** del consultante en la forma prevista en el artículo 49 de la Ley del Impuesto.*

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.

## **Pobilidad de renunciar a la exención de IVA y aplicación Inversión Sujeto Pasivo en compra de inmueble por sociedad de la UE que destinará a alquiler.**

### **DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS**

La sociedad consultante, establecida en Francia y sin establecimiento permanente en España, quiere adquirir en el territorio de aplicación del Impuesto

sobre el Valor Añadido una nave industrial y el terreno adyacente, para cederlos en arrendamiento a otra sociedad en cuyo capital tiene participación.

### CUESTIÓN PLANTEADA:

Posibilidad de renunciar a la exención del Impuesto sobre el Valor Añadido, con la consiguiente inversión del sujeto pasivo. Deducibilidad de la cuota soportada en dicha adquisición, así como en los gastos por reparaciones que se hagan con posterioridad.

### 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.*

*(...)*

*c) Quienes realicen una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.*

*En particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes.*

*(...).”.*

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 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.- El inmueble adquirido por la consultante se encuentra situado en el territorio de aplicación del Impuesto, estando su transmisión, por tanto, sujeta al impuesto en virtud del artículo 68.Dos.3º de la Ley 37/1992, que establece que

también se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del impuesto *“las entregas de bienes inmuebles que radiquen en dicho territorio.”*

No obstante, en la medida que va a ser objeto de transmisión un bien inmueble que constituye una edificación a efectos del Impuesto, pudiera ser aplicación lo establecido en el artículo 20.Uno, número 22º de la Ley, que dispone que estarán exentas del Impuesto:

*“22º. A) Las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, cuando tengan lugar después de terminada su construcción o rehabilitación.*

*A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se considerará primera entrega la realizada por el promotor que tenga por objeto una edificación cuya construcción o rehabilitación esté terminada. No obstante, no tendrá la consideración de primera entrega la realizada por el promotor después de la utilización ininterrumpida del inmueble por un plazo igual o superior a dos años por su propietario o por titulares de derechos reales de goce o disfrute o en virtud de contratos de arrendamiento sin opción de compra, salvo que el adquirente sea quien utilizó la edificación durante el referido plazo. No se computarán a estos efectos los períodos de utilización de edificaciones por los adquirentes de los mismos en los casos de resolución de las operaciones en cuya virtud se efectuaron las correspondientes transmisiones.*

*(...).”*

En este sentido, y bajo la premisa de que se trate de segunda o ulterior entrega de edificación en los términos expuestos, la transmisión del inmueble objeto de consulta estaría sujeta y exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido.

No obstante, lo anterior, el propio apartado dos de este mismo artículo 20 de la Ley 37/1992, establece la posibilidad de que el sujeto pasivo que transmite la edificación afectada a su actividad económica, renuncie a la aplicación de la exención en los siguientes términos:

*“Dos. 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.”.*

El precepto anterior ha sido objeto de desarrollo por el artículo 8 del Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE del 31 de diciembre) que establece lo siguiente en relación a la renuncia a la exención:

*“1. La renuncia a las exenciones reguladas en los números 20.º y 22.º del apartado uno del artículo 20 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, deberá comunicarse fehacientemente al adquirente con carácter previo o simultáneo a la entrega de los correspondientes bienes.*

*La renuncia se practicará por cada operación realizada por el sujeto pasivo y, en todo caso, deberá justificarse con una declaración suscrita por el adquirente, en la que éste haga constar su condición de sujeto pasivo con derecho a la deducción total o parcial del Impuesto soportado por las adquisiciones de los correspondientes bienes inmuebles o, en otro caso, que el destino previsible para el que vayan a ser utilizados los bienes adquiridos le habilita para el ejercicio del derecho a la deducción, total o parcialmente*

*(...).”.*

De la información contenida en el escrito de consulta se deduce que la consultante, que parece que ya ostentaba la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto, destinará la nave industrial adquirida al arrendamiento, lo que constituye una operación sujeta y no exenta que genera el derecho a la deducción de las cuotas soportadas. Por tanto, será posible solicitar la renuncia a la exención, en cuyo caso la transmisión estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido y no exenta.

3.- En relación con el sujeto pasivo de la operación, el artículo 84.Uno.2º, letra e) de la Ley del impuesto señala que:

*“Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto:*

*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 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.*

*(...).”.*

En este sentido, el artículo 24 quater del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, establece en relación con la aplicación de las reglas de inversión del sujeto pasivo, lo siguiente:

*“1. El empresario o profesional que realice la entrega a que se refiere el artículo 84, apartado uno, número 2.º, letra e), segundo guión, de la Ley del Impuesto, deberá comunicar expresa y fehacientemente al adquirente la renuncia a la exención por cada operación realizada.*

*Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado cinco del artículo 163 sexies de la Ley del Impuesto, el transmitente sólo podrá efectuar la renuncia a que se refiere el párrafo anterior cuando el adquirente le acredite su condición de sujeto pasivo en los términos a que se refiere el apartado 1 del artículo 8 de este Reglamento.*

*(...)*

*6. Las comunicaciones a que se refieren los apartados anteriores deberán efectuarse con carácter previo o simultáneo a la adquisición de los bienes o servicios en que consistan las referidas operaciones.*

7. Los destinatarios de las operaciones a que se refieren los apartados anteriores podrán acreditar bajo su responsabilidad, mediante una declaración escrita firmada por los mismos dirigida al empresario o profesional que realice la entrega o preste el servicio, que concurren, en cada caso y según proceda, las siguientes circunstancias:

a) Que están actuando, con respecto a dichas operaciones, en su condición de empresarios o profesionales.

b) Que tienen derecho a la deducción total o parcial del Impuesto soportado por las adquisiciones de los correspondientes bienes inmuebles.

c) Que las operaciones se realizan en el marco de un proceso de urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones.

(...).”.

Por lo que si se renuncia a la exención en los términos previstos en el referido artículo 20.Dos de la Ley 37/1992, el transmitente del inmueble no repercutirá en factura cantidad alguna en concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido, debiendo incluir en la misma la mención **“inversión del sujeto pasivo”** como prevé el artículo 6.1.m) del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE del 1 de diciembre).

4.- Por lo que se refiere a la actividad de arrendamiento a la que la consultante destinará el inmueble adquirido, esta constituirá una prestación de servicios que se entenderá realizada en el territorio de aplicación del Impuesto, en virtud de lo establecido en el artículo 70.Uno.1º de la Ley 37/1992:

*“Uno. Se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:*

*1º. Los relacionados con bienes inmuebles que radiquen en el citado territorio.*

*Se considerarán relacionados con bienes inmuebles, entre otros, los siguientes servicios:*

*a) El arrendamiento o cesión de uso por cualquier título de dichos bienes, incluidas las viviendas amuebladas.*

*(...).*”

Por lo tanto, dicho arrendamiento estará sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido y no exento.

5.- En relación con el sujeto pasivo del referido arrendamiento, hay que hacer referencia al concepto de establecimiento permanente al que se refiere el artículo 69.Tres de la Ley del Impuesto, que señala que *“a efectos de este Impuesto, se considerará establecimiento permanente cualquier lugar fijo de negocios donde los empresarios o profesionales realicen actividades económicas.*

*En particular, tendrán esta consideración:*

*a) La sede de dirección, sucursales, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, tiendas y, en general, las agencias o representaciones autorizadas para contratar en nombre y por cuenta del sujeto pasivo.*

*(...)*

*g) Los bienes inmuebles explotados en arrendamiento o por cualquier título.”*

Tal y como ha establecido este Centro directivo, entre otras, en la contestación vinculante de 13 de noviembre de 2017, número V2915-17, este precepto debe interpretarse a la luz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en particular las sentencias de 4 de julio de 1985, asunto 168/84, Günter Berkholz, de 2 de mayo de 1996, asunto C-231/94, Faaborg-Gelting, de 17 de julio de 1997, asunto C-190/95, ARO Lease BV, de 20 de febrero de 1997, asunto C-260/95, DFDS A/S y de 28 de junio de 2007, asunto C-73/06, Planzer Luxembourg.

De conformidad con esta jurisprudencia para que exista establecimiento permanente es necesario que el mismo se caracterice por una estructura

adecuada en términos de medios humanos y técnicos, propios o subcontratados, con un grado suficiente de permanencia.

Este mismo criterio ha sido consagrado por el Reglamento de Ejecución (UE) nº 282/2011, del Consejo, de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DOUE de 23 de marzo) en su artículo el artículo 11 que señala, en su apartado segundo, que:

*“2. A efectos de la aplicación de los artículos indicados a continuación, se entenderá por «establecimiento permanente» cualquier establecimiento, distinto de la sede de la actividad económica contemplada en el artículo 10 del presente Reglamento, que se caracterice por un grado suficiente de permanencia y una estructura adecuada en términos de medios humanos y técnicos que le permitan prestar los servicios que suministre:*

*(...)*

*d) el artículo 192 bis de la Directiva 2006/112/CE.”.*

Por su parte, el artículo 192 bis de la Directiva del impuesto, traspuesto en el artículo 84.Dos de la Ley 37/1992 señala que:

*“A efectos de la presente sección, a un sujeto pasivo que tenga un establecimiento permanente en el territorio de un Estado miembro en que se devengue el impuesto se le considerará como sujeto pasivo no establecido en el territorio de dicho Estado miembro cuando se cumplan las siguientes condiciones:*

*a) que efectúe una entrega de bienes o una prestación de servicios gravada en el territorio de ese Estado miembro;*

*b) que en la entrega de bienes o la prestación de servicios no intervenga ningún establecimiento que tenga el proveedor de servicios en el territorio de ese Estado miembro.”.*

Los criterios fijados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea y consagrados en el Reglamento 282/2011, del Consejo, deben ser aplicados caso

por caso teniendo en cuenta, entre otras circunstancias, la naturaleza de las operaciones que o bien son realizadas por el establecimiento permanente o bien tienen a éste como destinatario efectivo.

Interpretando conjuntamente los preceptos anteriores y en la medida en que la mera explotación de un bien corporal o incorporeal, un bien inmueble en el supuesto objeto de consulta, confiere al que lo explota la condición, a los efectos del impuesto, de empresario o profesional y considerando que las actividades empresariales o profesionales, definidas como tales en el artículo 5.Dos de la Ley 37/1992, implican una ordenación de factores productivos bien materiales o bien humanos, o bien de ambos tipos, con la finalidad de prestar servicios, debe llegarse a la conclusión de que la consultante dispondrá de un establecimiento permanente en el territorio de aplicación del impuesto cuando éste constituya un establecimiento, distinto de la sede de actividad económica de la consultante, que tenga un grado suficiente de permanencia y una estructura adecuada en términos de medios humanos y técnicos que le permitan prestar los servicios de los que se trate.

Tratándose la operación objeto de consulta de un servicio de arrendamiento de un bien inmueble, para cuya provisión basta la titularidad del bien objeto de explotación y, en su caso, la subcontratación de la gestión del propio arrendamiento o la subcontratación de los servicios de mediación necesarios para el desarrollo de dicha actividad, debe concluirse que, dado que dicho bien constituye una estructura productiva adecuada para la prestación del servicio de arrendamiento y que, presumiblemente, tendrá un grado suficiente de permanencia en el territorio de aplicación del impuesto, podría concluirse que el propio bien inmueble constituye un establecimiento permanente de la consultante en dicho ámbito espacial.

No obstante lo anterior, debe tenerse en cuenta que **el Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC, en adelante)**, en su resolución de 20 de octubre de 2016, **ha dictaminado que una entidad no establecida en el territorio de aplicación del Impuesto por el mero hecho de ser propietaria de un inmueble cuyo uso cede a su filial en concepto de arrendamiento, no dispone en dicho territorio de un establecimiento permanente.**

En la citada Resolución el TEAC, establece que reitera el criterio ya señalado en su Resolución de 19 de julio de 2012 en el que estableció que una entidad no establecida en el territorio de aplicación del Impuesto no dispone de un establecimiento permanente por ser destinataria de servicios de almacenamiento sin ser propietaria de un derecho de uso o arrendamiento del propio almacén. Este criterio ha sido reiterado por este Centro directivo entre otras, en su contestación vinculante de 22 de abril de 2008, número V0842-08, o la más reciente de 12 de mayo de 2017, número V1145-17.

El TEAC analiza los requisitos establecidos por la normativa comunitaria y la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea para considerar la existencia de un establecimiento permanente, esto es, presencia física, permanencia, realización efectiva de una actividad económica y fundamentalmente, el mantenimiento de un conjunto de medios humanos y técnicos suficientes para prestar los servicios de forma independiente y estable o con continuidad.

Estos criterios evidencian que una entidad no establecida no dispone de un establecimiento permanente por el mero hecho de ser destinataria de servicios, como los servicios de almacenamiento analizados en la Resolución de 19 de julio de 2012. No obstante, en su Resolución de 20 de octubre de 2016 este mismo análisis lo realiza desde la perspectiva de que es la propia entidad no residente quien efectúa una actividad económica por la que presta servicios de arrendamiento sujetos al Impuesto, supuesto distinto al de la Resolución de 19 de julio de 2012 en el que analiza la existencia de un establecimiento permanente por ser la entidad no residente destinataria de servicios de almacenamiento o de arrendamiento sujetos al Impuesto prestados por otra entidad independiente.

No obstante, en ambos supuestos el TEAC vincula la existencia del establecimiento permanente con el mantenimiento de un conjunto de medios materiales y humanos para el desarrollo de la actividad económica en cuestión.

En efecto, el TEAC establece que *“la mera titularidad del inmueble arrendado a la filial de la reclamante no permite considerar que concorra un establecimiento permanente, de acuerdo con lo establecido en el primer párrafo del artículo 69.Cinco LIVA, puesto que no se ha acreditado por la Administración Tributaria la*

*existencia de un conjunto de medios materiales y humanos presente en el territorio de aplicación del impuesto, destinado al desarrollo de actividad económica en el mismo.”.*

De esta forma, a pesar de la realización de una actividad económica como es la explotación de un bien inmueble en arrendamiento, de forma permanente si no puede probarse que disponga, aunque sea de forma indirecta o subcontratada, de medios humanos para el desarrollo de la actividad no dispondrá de un establecimiento permanente en el territorio de aplicación del Impuesto.

*En consecuencia, en supuestos similares a los establecidos en la referida Resolución deberá entenderse que no será de aplicación lo dispuesto en la letra g) el artículo 69.Tres de la Ley 37/1992, de tal forma que **el hecho de que un sujeto no residente mantenga bienes inmuebles explotados en arrendamiento o por cualquier título no determina necesariamente que el mismo mantenga un establecimiento permanente en el territorio de aplicación del Impuesto** cuando la cesión o el arrendamiento del inmueble se efectúe sin disponer en el territorio de aplicación del Impuesto de un conjunto de medios materiales y humanos necesarios para prestar los servicios de arrendamiento de forma independiente, sean estos medios propios o subcontratados.*

No obstante lo anterior, debe señalarse que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (en adelante, TJUE) se ha pronunciado recientemente, en su sentencia de 3 de junio de 2021, asunto C-931/19, Titanium, Ltd, en relación con un supuesto de sujetos no establecidos en un Estado miembro que disponen de uno o varios inmuebles en el mismo destinados al arrendamiento gestionando dichos arrendamientos a través de una entidad gestora de inmuebles, pero sin contar con medios materiales ni humanos propios para la gestión en dicho Estado miembro.

En este sentido, el TJUE ha manifestado lo siguiente en la referida sentencia:

“(…)

*Mediante su cuestión prejudicial, el tribunal remitente pregunta, en esencia, si un inmueble que se da en arrendamiento en un Estado miembro es un establecimiento permanente, en el sentido del artículo 43 de la Directiva 2006/112 y de los artículos 44 y 45 de la Directiva 2006/112 modificada, en circunstancias en las que el propietario de dicho inmueble no dispone de su propio personal para ejecutar la prestación en relación con el arrendamiento.*

*41 Con carácter preliminar, procede señalar que el tribunal remitente no precisa si desea examinar si ese inmueble puede calificarse de establecimiento permanente de un sujeto pasivo que recibe o, por el contrario, presta servicios en relación con el arrendamiento de que es objeto. No obstante, es posible responder a la cuestión prejudicial teniendo en cuenta estos dos supuestos.*

*42 El concepto de «establecimiento permanente», en virtud de reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, exige una consistencia mínima, mediante la reunión de modo permanente de los medios humanos y técnicos necesarios para las prestaciones de determinados servicios. Por consiguiente, presupone un grado suficiente de permanencia y una estructura apta, desde el punto de vista del equipo humano y técnico, para hacer posibles, de forma autónoma, las prestaciones de servicios de que se trate (sentencia de 28 de junio de 2007, Planzer Luxembourg, C-73/06, EU:C:2007:397, apartado 54 y jurisprudencia citada). En particular, una estructura carente de personal propio no puede estar comprendida en este concepto de «establecimiento permanente» (véase, en este sentido, la sentencia de 17 de julio de 1997, ARO Lease, C-190/95, EU:C:1997:374, apartado 19).*

*43 Esta jurisprudencia se ve corroborada por el artículo 11 del Reglamento de Ejecución 282/2011, a tenor del cual un establecimiento permanente se caracteriza, en particular, por una estructura adecuada «en términos de medios humanos y técnicos». Aun cuando es cierto que este Reglamento de Ejecución solo es aplicable, en virtud de su artículo 65, desde el 1 de julio de 2011 y que, por lo tanto, no se aplica *ratione temporis* al litigio principal, el considerando 14 del citado Reglamento de Ejecución expone que este tiene por objeto aclarar*

*determinados conceptos, incluido el concepto de «establecimiento permanente» teniendo en cuenta la jurisprudencia del Tribunal de Justicia.*

*44 En el presente asunto, de los autos que obran en poder del Tribunal de Justicia se desprende que la recurrente en el litigio principal no dispone de personal propio en Austria y que las personas encargadas de determinadas tareas de gestión fueron apoderadas mediante contrato por dicha sociedad, habiéndose reservado esta todas las decisiones importantes relativas al arrendamiento del inmueble de que se trata.*

*45 Pues bien, un inmueble que no dispone de ningún recurso humano que lo haga capaz de obrar de manera autónoma incumple de manera evidente los criterios establecidos por la jurisprudencia para ser calificado de establecimiento permanente, en el sentido tanto de la Directiva 2006/112 como de la Directiva 2006/112 modificada.*

*(...).*"

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Decima) declara:

*"No es un establecimiento permanente, en el sentido del artículo 43 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, y de los artículos 44 y 45 de la Directiva 2006/112, en su versión modificada por la Directiva 2008/8/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008, un inmueble que se da en arrendamiento en un Estado miembro en circunstancias en las que el propietario de ese inmueble no dispone de su propio personal para ejecutar la prestación en relación con el arrendamiento."*

Por lo tanto, en los supuestos de arrendamientos de inmuebles situados en el territorio de aplicación del Impuesto cuyos titulares sean sujetos no establecidos en el mismo, se considerará que dichos propietarios no disponen de un establecimiento permanente en el referido territorio cuando los mismos no dispongan de su propio personal para gestionar dichos arrendamientos.

***Esta conclusión supone un cambio de criterio respecto al mantenido por esta Dirección General, entre otras, en la contestación vinculante de 17 de septiembre de 2019, número V2517-19, o la de 21 de enero de 2020, número V0116-20, en las que se ponía de manifiesto la posible existencia de un establecimiento permanente en estos supuestos cuando los medios humanos necesarios para la gestión del arrendamiento estuviesen a disposición del propietario de forma indirecta o subcontratada.***

***En consecuencia con lo anterior, en el supuesto objeto de consulta, según parece deducirse de la información contenida en la misma, el arrendador no mantendría en el territorio de aplicación del Impuesto de forma permanente medios materiales y humanos para el ejercicio de la actividad de arrendamiento de la nave industrial, debe concluirse que, en tales circunstancias, no dispondrá en dicho territorio de un establecimiento permanente.***

En estas circunstancias será de aplicación lo establecido en el artículo 84.Uno.2º de la Ley 37/1992 que dispone que:

*“Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto:*

*(...)*

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

*a) Cuando las mismas se efectúen por personas o entidades no establecidas en el territorio de aplicación del Impuesto.*

*No obstante, lo dispuesto en esta letra no se aplicará en los siguientes casos:*

*a’) Cuando se trate de prestaciones de servicios en las que el destinatario tampoco esté establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, salvo cuando*

*se trate de prestaciones de servicios comprendidas en el número 1º del apartado uno del artículo 69 de esta Ley.*

*(...).*”.

Por lo tanto, en el arrendamiento de la nave objeto de consulta que va a realizar la entidad consultante para un empresario o profesional que se encuentra establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, el sujeto pasivo de dicho arrendamiento será el arrendatario de la misma en la medida en que la entidad consultante, conforme a los criterios señalados, no se encuentre establecida en dicho territorio.

6.- Por lo que respecta a la deducibilidad de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por la entidad consultante en la adquisición de la nave, así como en los períodos posteriores en los que la destine a su arrendamiento, debe señalarse que el derecho a la deducción del Impuesto está regulado en el Capítulo I del Título VIII (artículos 92 a 114) de la Ley.

En cuanto al concreto procedimiento a seguir para obtener la devolución de las cuotas soportadas, tal y como ha manifestado este Centro directivo, entre otras, en la contestación vinculante de 27 de febrero de 2020, número V0484-20, hay que analizar si resulta procedente el regulado en el artículo 119 de la Ley del Impuesto, dada la condición de la consultante como no establecida en el territorio de aplicación del Impuesto a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, pero sí en la Comunidad, o bien el procedimiento general de devolución regulado en el artículo 115 de la misma norma.

De conformidad con el artículo 115 de la Ley 37/1992:

*“Uno. Los sujetos pasivos que no hayan podido hacer efectivas las deducciones originadas en un período de liquidación por el procedimiento previsto en el artículo 99 de esta Ley, por exceder la cuantía de las mismas de la de las cuotas devengadas, tendrán derecho a solicitar la devolución del saldo a su favor existente a 31 de diciembre de cada año en la autoliquidación correspondiente al último período de liquidación de dicho año.*

*Dos. No obstante, tendrán derecho a solicitar la devolución del saldo a su favor existente al término de cada período de liquidación los sujetos pasivos a que se refiere el artículo 116 de esta Ley.*

*(...).*”

Por otra parte, el citado artículo 119 de la Ley establece que:

*“Uno. Los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, podrán solicitar la devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que hayan soportado por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios realizadas en dicho territorio, de acuerdo con lo previsto en este artículo y con arreglo a los plazos y al procedimiento que se establezcan reglamentariamente.*

*A estos efectos, se considerarán no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto los empresarios o profesionales que, siendo titulares de un establecimiento permanente situado en el mencionado territorio, no realicen desde dicho establecimiento entregas de bienes ni prestaciones de servicios durante el periodo a que se refiera la solicitud.*

*Dos. Los empresarios o profesionales que soliciten las devoluciones a que se refiere este artículo deberán reunir las siguientes condiciones durante el periodo al que se refiera su solicitud:*

*1.º Estar establecidos en la Comunidad o en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla.*

*2.º No haber realizado en el territorio de aplicación del Impuesto entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al mismo distintas de las que se relacionan a continuación:*

*a) Entregas de bienes y prestaciones de servicios en las que los sujetos pasivos del Impuesto sean sus destinatarios, de acuerdo con lo dispuesto en los números 2.º, 3.º y 4.º del apartado Uno del artículo 84 de esta Ley.*

*b) Servicios de transporte y sus servicios accesorios que estén exentos del Impuesto en virtud de lo dispuesto en los artículos 21, 23, 24 y 64 de esta Ley.*

*3.º No ser destinatarios de entregas de bienes ni de prestaciones de servicios respecto de las cuales tengan dichos solicitantes la condición de sujetos pasivos en virtud de lo dispuesto en los números 2.º y 4.º del apartado Uno del artículo 84 de esta Ley.*

*(...).”*

El procedimiento anterior para la solicitud de la devolución de las cuotas correspondientes es objeto de desarrollo en el artículo 31 del Reglamento del impuesto aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE del 31 de diciembre).

*En consecuencia, y toda vez que la entidad consultante tiene la **condición de empresario o profesional y sujeto pasivo respecto de la entrega de la nave por aplicación de la regla de inversión del sujeto pasivo**, no se cumpliría la condición del artículo 119.Dos.3º de la Ley del Impuesto para seguir este procedimiento de devolución por lo que **deberá efectuar la solicitud de devolución, en su caso, por el procedimiento general regulado en el artículo 115 de la Ley 37/1992.***

Lo anterior debe entenderse sin perjuicio que, una vez se realice la entrega de la nave por la que es sujeto pasivo por inversión, y que es precisamente la operación que le excluye del procedimiento de devolución del artículo 119, en caso que soporte otras cuotas del Impuesto por la adquisición de bienes y servicios en relación con la actividad de arrendamiento de las que no sea sujeto pasivo por inversión, deba acudir al procedimiento regulado en el citado artículo 119 de la Ley, siempre que se cumplan el resto de condiciones prescritas por dicho artículo para acudir a este procedimiento de devolución.

Tal y como se señala en la contestación vinculante de 19 de junio de 2019, número V1470-19, **es importante precisar que el análisis de la concurrencia**

de los requisitos exigidos por el artículo 119 de la Ley debe producirse durante un espacio temporal definido, en concreto, el periodo al que se refiere la solicitud de devolución a no establecidos.

A este respecto, debe señalarse que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 31.3 del Reglamento del Impuesto, en la redacción dada por el Real Decreto 424/2021, de 15 de junio, que entró en vigor el día 1 de julio de 2021, *“la solicitud de devolución podrá comprender las cuotas soportadas en un periodo no superior al año natural ni inferior a tres meses.*

*No obstante, la solicitud podrá comprender las cuotas soportadas en un periodo inferior a tres meses cuando dicho periodo constituya lo que resta del año natural.”.*

7.- 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.

## Acciones formativas vinculadas a las exenciones por ERTes en la cotización a la Seguridad Social.



Desde nuestro punto de vista, una de las principales **NOVEDADES** que ha incorporado esta **6ª** **prorroga** de los Expedientes de Regulación Temporal de Empleo **-ERTes-** por la COVID-19, reglada en el **Real Decreto-ley 18/2021**, ha sido la

**vinculación de las exoneraciones en la cotización a la Seguridad Social** (al menos en porcentajes incrementados) **a la realización de acciones formativas** para cada una de las **personas afectadas por el ERTE entre el 1 de noviembre de 2021 y el 28 de febrero de 2022.**

Así las **exoneraciones aplicables entre 1 de Noviembre y 28 de Febrero de 2022**, para aquellas **empresas que** durante los primeros 15 días del mes de Octubre **soliciten la prórroga** de los ERTES vigentes a 30 de septiembre de 2021 **o incluso aquellas otras** (de cualquier sector de actividad) **que inicien un ERTE por limitación a la actividad** (al sufrir limitaciones en el desarrollo normal de su actividad consecuencia de medidas administrativas adoptadas por las autoridades), vendrán dados por:

Exoneraciones Seguridad Social	Empresas con < 10 trabajadores		Empresas con ≥ 10 trabajadores	
	80%		80%	
Con acciones formativas	80%		80%	
Sin acciones formativas	50%		40%	

- ERTES prorrogados
- ERTES por causas objetivas consecutivos a ERTES fuerza mayor
- Nuevos ERTES por limitaciones de la actividad

- Computa el número de trabajadores en alta a 29 de febrero de 2020.
- Los porcentajes son los mismos desde Noviembre 2021 a Febrero de 2022.

En el caso de **ERTES por Impedimento de la actividad** (cierre de empresa) podrán beneficiarse, respecto de las personas trabajadoras que tengan sus actividades suspendidas, en los centros afectados, por los períodos y porcentajes de jornada afectados por la suspensión, de una **exoneración del 100%** de la aportación empresarial devengada a partir del mes de noviembre de 2021, durante el período de cierre, y hasta el 28 de febrero de 2022; **en estos casos, comprobamos que no existe ninguna condición para la realización de acciones formativas.**

Consecuentemente otra **NOVEDAD:**

**Desde 01.11.2021 desaparecen las exoneraciones por trabajadores reincorporados existentes hasta 30.09.2021 y prorrogadas automáticamente hasta 31.10.2021.**

De esta forma cabe preguntarse **¿Qué cursos han de realizar los trabajadores? ¿cuándo? ¿cómo se acredita? ¿no puedo aplicarme las exoneraciones hasta no realizar los cursos? ¿Quién paga esos cursos?** Intentaremos dar respuesta a estas y otras cuestiones relacionadas.

## ¿Qué cursos han de realizar los trabajadores en ERTE?

El artículo 3 del **Real Decreto-ley 18/2021** establece que las acciones formativas deben tener como objetivo la **mejora de las competencias profesionales y la empleabilidad de los trabajadores en ERTE** y deberán desarrollarse a través de cualquiera de los tipos de formación previstos en la **Ley 30/2015**, de 9 de septiembre, por la que se regula el sistema de formación profesional para el empleo.

Así, desde el Servicio Público de Empleo Estatal **-SEPE-** y principalmente desde las Consejerías de Empleo de las distintas CC.AA. hemos de suponer **se articulen nuevas acciones formativas, se "rediseñen" algunas ya existentes o simplemente se utilicen programaciones ya implantadas para conseguir el objetivo** de atender las necesidades formativas reales de las empresas y los trabajadores, adquisición de competencias digitales, así como aquellas que permitan "recualificar" a los trabajadores, aunque no tengan relación directa con la actividad desarrollada en la empresa. **¡Cuidado con realizar cualquier curso privado que no esté homologado a tal fin. Verifiquemos su "homologación"!**

Aquí encontramos **dos problemas:** el primero es el escaso período de tiempo disponible para diseñar nuevas acciones formativas que cumplan exactamente con los objetivos pretendidos; el segundo, la gestión operativa para una aplicación eficiente de esta condición. Además no podemos olvidar que la propia norma establece un **condicionante adicional**

<b>Número mínimo de horas de formación que debe realizar cada trabajador de empresas que hayan aplicado exenciones del 80%</b>		
Empresas con < 10 trabajadores	Empresas de 10 a 49 trabajadores	Empresas con 50 trabajadores o más
?	<b>30 horas / persona</b>	<b>40 horas / persona</b>

**respecto del número mínimo de horas** que servirán para justificar y acreditar el incremento porcentual en la exoneración de las cotizaciones a la Seguridad Social. Como podemos comprobar en la tabla informativa, resulta extraño (por ello lo

hemos representado con una interrogación) que no se articule un número mínimo de horas en las acciones formativas que deben realizar los trabajadores de empresas de menos de 10 trabajadores, sobre todo cuando es una obligación respecto de personas suspendidas o con reducción de su jornada y el criterio utilizado para aplicar los **porcentajes incrementados** de exoneración sí distingue entre empresas de menos y más de 10 trabajadores.

Hemos de entender que las empresas con menos de 10 trabajadores que apliquen las exoneraciones por la realización de acciones formativas **habrán de adecuarse a la oferta formativa sin necesidad de cumplir con un mínimo de horas.**

## ¿Cuándo?

Fácil:

- Durante la aplicación de la reducción de jornada o suspensión del contrato, en el ámbito del ERTE, o en tiempo de trabajo (los descansos legalmente establecidos y el derecho a la conciliación de la vida laboral, personal y familiar); y
- Siempre **antes de 30 de junio de 2022**

## ¿Cómo se acredita?

Resultará fundamental que la empresa pueda acreditar la realización de este tipo de acciones formativas. No será difícil si elegimos alguno de los cursos de oferta del propio SEPE pues además de la acreditación propia por la finalización de la acción formativa, quedará registradas todas las características (duración, programación, fechas de inicio y fin, etc.) ante uno de los órganos que deben justificar su realización.

**SEPE y TGSS se coordinarán para verificar la realización de estos cursos e informar, si es el caso, a la Inspección de**

*Si la empresa acredita la disposición de estos*

**Trabajo y Seguridad Social -ITSS-** para que ésta inicie los expedientes sancionadores y liquidatorios de cuotas que correspondan por la diferencia entre los importes aplicados (exoneraciones) y los que corresponderían por no haber realizado acciones formativas o incluso no tener derecho a los mismos.

*cursos para los trabajadores, **no estará obligada al reintegro de las exenciones** cuando éstos no las haya realizado.*

## ¿Mi empresa puede aplicar las exoneraciones aunque todavía no se hayan realizado las acciones formativas?

Resulta evidente reseñar que en muchos casos, sobre todo en los primeros meses hasta que el SEPE habilite las distintas modalidades de acciones formativas articuladas a tal fin, **las empresas pueden estar aplicando los porcentajes de exoneración incrementados cuando todavía sus trabajadores no han realizado las acciones formativas** que dan derecho a estos porcentajes; este hecho implicará un compromiso de realización de tales acciones **antes de 30 de junio de 2022**.

De hecho, como cabe interpretar del artículo 3 del **Real Decreto-ley 18/2021** y el apartado anterior, será la TGSS la que preguntará al SEPE por si los trabajadores sobre los que se ha aplicado una "exoneración formativa" han realizado efectivamente las acciones formativas obligatorias; **consecuentemente si deben realizarse antes de 30 de junio de 2022..., ese será el margen disponible para su realización.**

## ¿Quién paga estos cursos?

**La empresa.** Ahora bien, se ha reglamentado un **incremento del crédito para la financiación de acciones formativas (formación bonificada)** que dispondrán todas aquellas empresas que formen a personas afectadas por ERTes en las condiciones comentadas. En concreto el incremento del crédito será:

**INCREMENTO DEL CRÉDITO DISPONIBLE PARA  
REALIZAR ACCIONES FORMATIVAS DE TRABAJADORES  
EN ERTE**

Empresas de 1 a 9 trabajadores	Empresas de 10 a 49 trabajadores	Empresas con 50 trabajadores o más
<b>425 euros/persona</b>	<b>400 euros/persona</b>	<b>320 euros/persona</b>

Para que nuestros lectores puedan "*hacerse una idea*" de si estos importes serán suficientes para el desempeño de las acciones formativas referidas, podemos decir que, por ejemplo, para el ejercicio 2021, según la disposición adicional centésima vigésima cuarta de PGE para 2021, se establece que el crédito para formación dependerá de la cuantía que haya ingresado cada empresa en concepto de formación profesional y el volumen de su plantilla durante 2020: *(estas cuantías se mantienen respecto de años anteriores)*

**CRÉDITO PARA FORMACIÓN DISPONIBLE DURANTE  
2021**

Empresas de 6 a 9 trabajadores	Empresas de 10 a 49 trabajadores	Empresas de 50 a 249 trabajadores	Empresas con 250 trabajadores o más
<b>100% de lo cotizado</b>	<b>75 % de lo cotizado</b>	<b>60% de lo cotizado</b>	<b>50% de lo cotizado</b>

Las empresas de 1 a 5 trabajadores y de nueva apertura disponen de un crédito de bonificación por empresa de **420 euros**, en lugar de un porcentaje.

Como además, las horas obligatorias de formación requeridas (30 o 40 horas según el tamaño de la empresa) no son muy elevadas, **este incremento del crédito debe ser más que suficiente para realizar los cursos** referidos; es decir, normalmente "**a la empresa le saldrán gratis**", descontando las cantidades abonadas de sus "*Seguros Sociales*".

# Nueva Dedución en IRPF: por cantidades invertidas en obras para mejorar la eficiencia energética de la vivienda.



Que aparezca una nueva deducción en cualquier tributo del sistema tributario español hasta hace pocas fechas resultaba cada día *"más caro de ver"*, si dejamos a un lado las deducciones que articulan las diferentes Comunidades Autónomas; pues

bien, con la publicación del [\*Real Decreto-ley 19/2021\*](#), de 5 de octubre, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, nos encontramos con una **nueva deducción** (introduce una nueva **disposición adicional quincuagésima** en la IRPF) **para los ejercicios 2021, 2022 y 2023** por las cantidades invertidas en **obras de rehabilitación que contribuyan a alcanzar determinadas mejoras de la eficiencia energética de la vivienda habitual o arrendada para su uso como vivienda.**

Si de una promoción comercial se tratase podríamos decir que *"hablamos de un 3 x 1"*, es decir, **tres nuevas deducciones temporales en la cuota íntegra estatal del IRPF** (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas) aplicables sobre las cantidades invertidas en obras de rehabilitación que contribuyan a alcanzar determinadas mejoras de la eficiencia energética de la vivienda habitual o arrendada para su uso como vivienda.

No es este el lugar para hacer un estudio detallado de cada una de estas deducciones pero si pretendemos acercar a nuestros lectores sus características principales para que, si así lo estiman, puedan comenzar a *"aprovecharlas"*. Así, las deducciones podrán ser aplicadas por las **cantidades invertidas en la realización de obras para:**

DEDUCCIÓN	IMPORTE	BASE MÁXIMA	PERIODOS	REQUISITOS
-----------	---------	-------------	----------	------------

<p>Reducir la demanda de calefacción y refrigeración de vivienda habitual u otra arrendada para su uso como vivienda en ese momento o en expectativa de alquiler.</p>	<p><b>20%</b> de las cantidades satisfechas por las obras realizadas.</p>	<p><b>5.000</b> euros anuales</p>	<p>Desde 06.10.2021 hasta el 31.12.<b>2022</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Obras realizadas que <b>contribuyan a una reducción de al menos un 7% en la demanda de calefacción y refrigeración</b>, acreditable a través de la reducción de los indicadores de demanda de calefacción y refrigeración del certificado de eficiencia energética de la vivienda (antes y después de obras).</li> <li>• Cuando se invierta con expectativa de <b>alquiler</b>, éste deberá producirse <b>antes de 31 de diciembre de 2023</b>.</li> </ul>
<p>Mejorar el consumo de energía primaria no renovable de vivienda habitual u otra arrendada para su uso como vivienda en ese momento o en expectativa de alquiler.</p>	<p><b>40%</b> de las cantidades satisfechas por las obras realizadas.</p>	<p><b>7.500</b> euros anuales</p>	<p>Desde 06.10.2021 hasta el 31.12.<b>2022</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Obras realizadas que <b>contribuyan a una reducción al menos un 30% el indicador de consumo de energía primaria no renovable</b>, o bien, se mejore la calificación energética a «A» o «B», acreditable mediante certificado de eficiencia energética de la vivienda expedido antes y después de obras.</li> <li>• Cuando se invierta con</li> </ul>

				<p>expectativa de <b>alquiler</b>, éste deberá producirse <b>antes de 31 de diciembre de 2023</b>.</p>
<p>Rehabilitar energéticamente edificios de uso predominante residencial (deducción aplicable por propietarios).</p>	<p><b>60%</b> de las cantidades satisfechas por las obras realizadas.</p>	<p><b>5.000</b> euros anuales; el <b>exceso</b> podrá deducirse en <b>los 4 ejercicios siguientes</b> con base máxima acumulada de la deducción de <b>15.000</b> euros.</p>	<p>Desde 06.10.2021 hasta el 31.12.<b>2023</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Obras realizadas que <b>contribuyan a mejorar al menos un 30% la eficiencia energética del edificio en el que se ubica la vivienda</b>, o bien, se mejore la calificación energética a «A» o «B» acreditable con el certificado de eficiencia energética del edificio expedido antes y después de obras.</li> <li>• Se incluyen en deducción <b>garaje y trasteros</b> adquiridos con viviendas pero <b>no obras</b> realizadas en la parte de la vivienda que se encuentre <b>afecta a una actividad económica</b>.</li> </ul>
<p>Las deducciones se practicarán <b>en el período impositivo en el que se expida el certificado</b> de eficiencia energética <b>emitido después de la realización de las obras</b>. Cuando el certificado se expida en un período impositivo posterior a aquél en el que se abonaron cantidades por tales obras, la deducción se practicará en este último tomando en consideración las cantidades satisfechas desde la entrada 06.10.2021.</p>				

Por otro lado si puede ser interesante apuntar las siguientes **notas**:

- **No dan derecho** a practicar estas deducciones **las obras realizadas en las partes de las viviendas afectas a una actividad económica**, plazas de garaje, trasteros, jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas y otros elementos análogos.

- **Una misma obra** realizada en una vivienda (o edificio en su caso) **no puede dar derecho a más de una** de las tres deducciones aquí contempladas; *luego el "3 x 1" con el que ilustrábamos el inicio de nuestro comentario no sería tal.*

- Respecto del **certificado de eficiencia energética** que acredite el cumplimiento de los requisitos establecidos en cada caso, conviene resaltar:

- Deberán haber sido **expedidos y registrados por el técnico competente con arreglo a lo dispuesto en el Real Decreto 390/2021**, de 1 de junio, por el que se aprueba el procedimiento básico para la certificación de la eficiencia energética de los edificios.
- Serán válidos los certificados expedidos antes del inicio de las obras **siempre que no hubiera transcurrido un plazo de dos años** entre la fecha de su expedición y la del inicio de éstas.

### Recuerde que:

*La base de las deducciones serán las cantidades pagadas, mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito, descontando ayudas o subvencionadas; **nunca entregas de dinero de curso legal (efectivo).***

Al mismo tiempo señalar que adicionalmente, el Real Decreto-ley 19/2021, modifica la **disposición adicional quinta** de la LRIPF para establecer que **NO SE INTEGRARÁN EN LA BASE IMPONIBLE** del impuesto, en el

ejercicio 2021 y siguientes, **las ayudas concedidas** en virtud de los distintos programas establecidos en el Real Decreto 691/2021, de 3 de agosto, por el que se regulan las subvenciones a otorgar a actuaciones de rehabilitación energética en edificios existentes, en ejecución del Programa de rehabilitación energética para edificios existentes en municipios de reto demográfico (Programa PREE 5000), incluido en el Programa de regeneración y reto demográfico del Plan de rehabilitación y regeneración urbana del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, así como su concesión directa a las comunidades autónomas; el Real Decreto 737/2020, de 4 de agosto, por el que se regula el programa de ayudas para actuaciones de rehabilitación energética en edificios existentes y se regula la concesión directa de las ayudas de este programa a las comunidades autónomas y ciudades de Ceuta y Melilla; y el Real Decreto 853/2021, de 5 de octubre, por el que se regulan los programas de ayuda en materia de rehabilitación residencial y vivienda social del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia.

## Cómo rellenar las nuevas casillas de la información adicional del modelo 303 de IVA.



Los contribuyentes que presenten sus declaraciones trimestralmente se encontrarán en el mes de octubre **nuevas casillas** en el **modelo 303** de autoliquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) del tercer trimestre de 2021, concretamente

en el apartado referido a la **información adicional**.

Aunque pueda parecer un cambio poco relevante al no incidir en el resultado de la liquidación, para la AEAT esta novedad es muy significativa ya que ahora va a disponer de un detalle mayor sobre las **operaciones a las que sea de**

aplicación la inversión del sujeto pasivo y aquellas otras que se encuentren no sujetas al impuesto por las reglas de localización, todo ello motivado por la entrada en vigor de los **nuevos regímenes especiales de ventanilla única** desde el 1 de julio de 2021.

Así, la modificación introducida por la **Orden HAC/646/2021**, de 22 de junio, consiste en **sustituir la casilla 61** del modelo 303, utilizado en las liquidaciones del segundo trimestre de 2021 y anteriores para mostrar conjuntamente las operaciones no sujetas o con inversión del sujeto pasivo que originan el derecho a deducción, **por cuatro nuevas casillas**:

<p><b>Casilla 120</b></p>	<p><i>Operaciones no sujetas por reglas de localización (excepto las incluidas en la casilla 123)</i></p>	<p>Debemos incluir el importe total en el periodo de declaración de las siguientes operaciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● Las ventas a distancia intracomunitarias de bienes destinadas a otros Estados miembros de la Unión Europea, excepto que estén acogidas al régimen Régimen de la Unión (en cuyo caso se declararán en la casilla 123).</li> <li>● Las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros no sujetas, excepto que estén acogidas al Régimen de importación (en cuyo caso se declararán en la casilla 123).</li> <li>● Las prestaciones de servicios no sujetas, excepto las prestaciones de servicios intracomunitarias (que se incluirán en la casilla 59), y las acogidas al Régimen exterior o al régimen de la Unión (que se incluirán en la casilla 123).</li> <li>● Las entregas de bienes objeto de instalación o montaje en otros Estados miembros.</li> <li>● Cualquier otra entrega de bienes y prestación de servicios no sujeta por aplicación de las reglas de localización, excepto las entregas intracomunitarias de bienes y servicios (que se incluirán en la casilla 59).</li> </ul>
<p><b>Casilla 122</b></p>	<p><i>Operaciones sujetas con inversión del sujeto pasivo</i></p>	<p>Debemos incluir el importe total en el periodo de declaración de las siguientes operaciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● Las entregas de oro a las que sea de aplicación la regla contenida en el artículo 84.Uno.2º.b) de la LIVA y las entregas de oro de inversión a que se refiere el artículo 140 de la LIVA.</li> <li>● Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por personas o entidades no establecidas en la Península ni Baleares a las que les sea de aplicación la regla contenida en el artículo 84.Uno.2º.a) de la LIVA.</li> <li>● Las entregas de desechos de la industria, desperdicios y desechos de fundición a los que</li> </ul>

		<p>les sea de aplicación lo dispuesto en el artículo 84.Uno.2º.c) de la LIVA.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● Las operaciones sobre derechos de emisión de gases de efecto invernadero a las que sea de aplicación lo establecido en el artículo 84.Uno.2º.d) de la LIVA.</li> <li>● Las entregas de bienes inmuebles a los que sea de aplicación la regla contenida en el artículo 84.Uno.2º.e) de la LIVA.</li> <li>● Las ejecuciones de obra a las que sea de aplicación lo indicado en el artículo 84.Uno.2º.f) de la LIVA.</li> <li>● Las entregas de plata, platino y paladio fuera del régimen especial de los bienes usados y de teléfonos móviles, consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales a revendedores a las que es de aplicación lo indicado en el artículo 84.Uno.2º.g) de la LIVA.</li> </ul>
<p><b>Casilla 123</b></p>	<p><i>Operaciones no sujetas por reglas de localización acogidas a los regímenes especiales de ventanilla única</i></p>	<p>Debemos incluir el importe total en el periodo de declaración de las siguientes operaciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● Las ventas a distancia intracomunitarias de bienes destinados a otros Estados miembros de la Unión Europea acogidas al Régimen de la Unión.</li> <li>● Las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros no sujetas acogidas al Régimen de importación.</li> <li>● Las prestaciones de servicios no sujetas acogidas al Régimen exterior o al Régimen de la Unión.</li> </ul>
<p><b>Casilla 124</b></p>	<p><i>Operaciones sujetas y acogidas a los regímenes especiales de ventanilla única</i></p>	<p>Debemos incluir el importe total de las siguientes operaciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● Las ventas a distancia de bienes importados sujetas en el territorio de aplicación del Impuesto y acogidas al régimen de importación.</li> <li>● Cualquier otra operación sujeta y acogida a alguno de los regímenes especiales previstos en el Capítulo XI del Título IX de la LIVA, que deba formar parte del volumen de operaciones.</li> </ul>

Como se puede observar al analizar la tabla anterior, la casilla 61 suponía un auténtico "cajón de sastre" en la que se incluían operaciones de naturaleza muy diversa, con el único factor en común de que en todas ellas el emisor de la factura no repercutía IVA español. Ahora, esta desagregación supone una mayor información para la AEAT sobre este tipo de operaciones a la hora de cotejar la actividad de aquellas empresas y profesionales que las realicen.



En consecuencia, y en relación con los nuevos regímenes especiales de ventanilla única, **la suma de las casillas 123 y 124 debería coincidir con el importe incluido como base en el o los modelo 369 presentados correspondientes al mismo periodo.** En contraposición, las empresas que no estén registradas en estos nuevos regímenes deberán dejar vacías las casillas 123 y 124.

## El Tribunal Supremo aumenta la amortización deducible a efectos del IRPF en el arrendamiento de los inmuebles adquiridos a título gratuito.



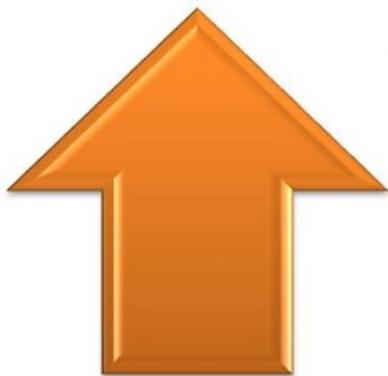
En el apartado de jurisprudencia de este boletín se incluye la **Sentencia 3483/2021** de la Sala de lo Contencioso del Tribunal Supremo de 15 de septiembre de 2021, en la que el **Alto Tribunal rechaza el criterio mantenido por la Administración**

**tributaria** respecto del **cálculo de las cantidades a deducir en concepto de amortización** para determinar los rendimientos netos del capital inmobiliario sujetos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) **cuando la adquisición se ha producido por herencia o donación**, por lo que con el criterio interpretativo fijado por el Tribunal Supremo **puede consignarse una amortización deducible mayor que la prevista por la AEAT y solicitar la rectificación y devolución de ingresos indebidos** que pudiera corresponder por las declaraciones de los ejercicios anteriores no prescritos.

Recordemos que el **artículo 23** de la Ley 35/2006 establece con carácter general que los rendimientos netos del capital inmobiliario se calcularán deduciendo de los rendimientos íntegros determinados gastos y reducciones. Entre dichos gastos se encuentra las **cantidades destinadas a la amortización del inmueble**, en las condiciones que se determinen reglamentariamente, en

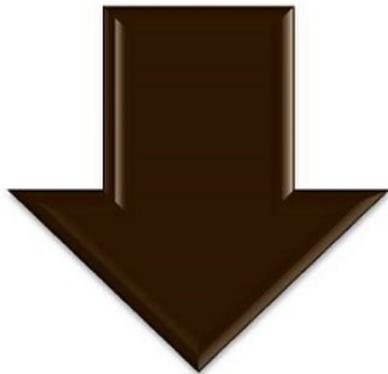
concreto en el **artículo 14** del Real Decreto 439/2007, que prevé que estas cantidades serán deducibles en la medida en que respondan a la depreciación efectiva del inmueble, y cumplen este requisito de efectividad cuando no exceda, anualmente, del **3% del mayor entre el coste de adquisición satisfecho o el valor catastral**, excluyendo del cómputo el coste o valor catastral del suelo.

Así, **la cuestión en litigio se centraba sobre la base a tomar en consideración** para el cálculo de la amortización deducible, plasmado en el siguiente esquema:



#### CONTRIBUYENTE:

- El coste de adquisición en una transmisión lucrativa es el valor declarado en el título de adquisición por lo que **la amortización deducible se debe calcular sobre el valor del bien declarado a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones** (o en su caso el comprobado por la Administración).



#### ADMINISTRACIÓN:

- El coste de adquisición satisfecho por la adquisición gratuita comprende sólo los gastos y tributos inherentes a dicha adquisición por lo que **la amortización deducible se debe calcular sobre el valor catastral**, sin incluir el suelo, si resulta mayor.

**Bajo el criterio mantenido históricamente por la Administración tributaria la amortización deducible resulta menor** (mucho menor en la mayoría de los casos), lo que nos lleva a declarar un mayor rendimiento neto del capital inmobiliario **y por consiguiente una mayor imposición** sobre los ingresos procedentes del arrendamiento de bienes inmuebles adquiridos a título gratuito.

Sin embargo, podemos estar de enhorabuena ya que **el Tribunal Supremo** considera correcta la interpretación contenida en la sentencia de instancia que **se posiciona a favor de la tesis del contribuyente**, fijando como doctrina legal el siguiente criterio interpretativo:

## Doctrina del Tribunal Supremo:

*Dicho lo anterior la interpretación correcta del art. 23.1.b) de la LIRPF, es, tal y como se recoge en la sentencia de instancia, la que entiende que para calcular la determinación del rendimiento neto se deducirán las cantidades destinadas a la amortización del inmueble y de los demás bienes cedidos con éste, siempre que respondan a su depreciación efectiva, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, y **tratándose de inmuebles adquiridos a título gratuito en el coste de adquisición satisfecho está incluido el valor del bien adquirido en aplicación de las normas sobre Impuesto sobre Sucesiones o Donaciones o su valor comprobado en estos gravámenes.***



Por tanto, esta sentencia puede suponer un ingreso para todos aquellos contribuyentes que hayan declarado en los últimos cuatro años rendimientos de capital inmobiliario correspondientes a inmuebles adquiridos por herencia o donación.

Si este es su caso **revise la casilla 0131 (amortización del inmueble) de las declaraciones de la renta de los ejercicios 2017, 2018, 2019 y 2020.** Si la amortización consignada es menor al 3% del valor del inmueble declarado a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, presente ante la Agencia Estatal de la Administración Tributaria un **escrito de solicitud de rectificación de autoliquidación y devolución de ingresos indebidos** por cada declaración afectada. Lo puede hacer de forma online a través de la sede electrónica de la AEAT o bien de forma presencial en una oficina de Hacienda o en Correos.



No podrá utilizar la propia declaración para hacer esta rectificación ya que **el programa Renta Web elaborado por la AEAT aún calcula automáticamente la amortización de acuerdo con el criterio de la administración** según la información aportada de tal forma que una vez indicado que el tipo de adquisición del inmueble es lucrativa, no toma en consideración el valor de adquisición sino el mayor entre el valor catastral de la construcción y la parte correspondiente a los gastos y tributos inherentes a la adquisición. **Esperemos que pronto lo modifiquen para ajustarse a la doctrina del Tribunal Supremo.**



*En esta sentencia también se dilucidaba **sobre la posible deducción de gastos cuando el inmueble no ha estado alquilado pero sí en disposición de poder arrendarse.** En esta cuestión **se ratifica que no procede**, reiterando el criterio de la anterior sentencia del Tribunal Supremo de 25 de febrero de 2021, analizada en un [artículo anterior](#).*

## ¿Se puede ahora contratar a nuevos trabajadores si la empresa tiene trabajadores que permanecen aún en el ERTE?

Publicado: 16/07/2020 **ACTUALIZADO 08/10/2021**



Esta es una de las dudas que, con cada reforma de los ERTEs, se plantean muchas empresas: ***Si, aunque mantengan trabajadores en el ERTE, pueden contratar nuevos trabajadores,*** bien porque necesitan reforzar funciones o sectores de actividad

distintos a los que realizan los trabajadores que todavía permanecen en el ERTE, bien porque, según nos indican algunos, hay trabajadores que prefieren seguir en

el ERTE, en lugar de incorporarse al trabajo con reducción de jornada, o con cualquier otra variación en sus condiciones de trabajo.

Para responder a esta pregunta debemos dirigirnos al artículo 5.5 del **Real Decreto-ley 18/2021**, de 28 de septiembre, de medidas urgentes para la protección del empleo, la recuperación económica y la mejora del mercado de trabajo, al artículo 7 del **Real Decreto-ley 30/2020**, de 29 de septiembre, de medidas sociales en defensa del empleo o a los artículos 1.3 y 2.5 del **Real Decreto-ley 24/2020**, de 26 de junio, de medidas sociales de reactivación del empleo y protección del trabajo autónomo y de competitividad del sector industrial, según el periodo en que se haya realizado el ERTE, pero ya advertimos que en todos ellos se señala que **no podrán concertarse nuevas contrataciones**, sean directas o indirectas, durante la aplicación de los expedientes de regulación temporal de empleo, sean por fuerza mayor, o sean por causas objetivas.

Y es que, antes de aprobarse esta norma, se debatía sobre la posibilidad de contratar a trabajadores con categorías y funciones diferentes a las de los que permanecían en el ERTE; y rápidamente el Ministerio de Trabajo y la Inspección se apresuraron a señalar que esas contrataciones serían revisadas, por si incurrían en fraude de ley.

Sepa que:

*Se considera fraude de ley **contratar a trabajadores para sustituir a los que se encuentran en el ERTE**, incluso aunque la nueva contratación se intente enmascarar bajo una categoría diferente.*

Y, para evitar cualquier duda, estos preceptos establecen que no pueden realizarse nuevas externalizaciones de la actividad ni concertarse nuevas contrataciones, sean directas o indirectas, durante la aplicación de los expedientes de regulación temporal de empleo.

Contempla la norma, expresamente, la prohibición de establecer nuevas externalizaciones de la actividad, para evitar así el fraude de tener a un trabajador

en un ERTE (por ejemplo, personal de limpieza) y, sin embargo, concertar el servicio con otra empresa externa (empresa de limpieza).

No obstante, ***esta prohibición podrá ser exceptuada*** en el supuesto en que los trabajadores afectados por el ERTE y que prestan servicios en el centro de trabajo de la empresa, no puedan, por formación, capacitación u otras razones objetivas y justificadas, desarrollar las funciones encomendadas a los nuevos trabajadores que se pretende contratar, ***previa información al respecto por parte de la empresa a la representación legal de las personas trabajadoras.***

*Como puede verse, la norma trata de asegurar que, si se da la excepción citada, obedezca a una situación real de imposibilidad de que las funciones del nuevo trabajador a contratar sean realizadas por alguno de los trabajadores que están aun en el ERTE, porque, si no hay impedimento ninguno, por formación o capacitación, **se debe sacar a un trabajador del ERTE para realizar esas funciones**, aunque no sean exactamente las mismas que realizase antes de procederse a la regulación de empleo.*



*Y para garantizar que no hay fraude, antes de contratar, se debe explicar a los representantes de los trabajadores - **y entendemos que, si no hay, a los propios trabajadores** -, cuáles son las razones, objetivas y justificadas, que obligan a la empresa a contratar y que impiden que esas nuevas funciones sean desarrolladas por un trabajador del ERTE.*

*Ejemplos de lo indicado sería la necesidad de contar con una autorización para transportar mercancías peligrosas, que no lo*

*tienen ningún trabajador que permanece en el ERTE, o la necesidad de contar con un profesional titulado (un arquitecto, un ingeniero,...), si los trabajadores que permanecen en el ERTE no cuentan con esa titulación.*

Y, es necesario señalar que la conducta de contratar trabajadores para los mismos puestos y funciones que los trabajadores que permanecen en el ERTE **constituye infracción.**

Igualmente, también constituye infracción la práctica de contratar a trabajadores, con otra categoría profesional inferior (al menos así se refleja formalmente en el contrato) pero que, sin embargo, están realizando las funciones propias de los trabajadores que permanecen en el ERTE, por un menor sueldo y, asimismo, por menos cotización a la Seguridad Social.

No olvide que:

*En todas las normas enumeradas se señala, de forma expresa, que estas conductas podrán constituir infracciones de la empresa afectada, en virtud de expediente incoado al efecto, en su caso, por la Inspección de Trabajo y Seguridad Social.*

Por tanto, salvo que se cumpla el supuesto excepcionado, **NO es posible contratar trabajadores mientras se mantiene a trabajadores en el ERTE.**



En cuanto a las sanciones a imponer, el grado mínimo implica **multas desde los 7.501 euros**; y el grado máximo puede llegar **hasta 225.018 euros**.

Asimismo, estas infracciones llevan aparejadas sanciones accesorias tales como **pérdida de ayudas, bonificaciones** y, en general, los beneficios derivados de la aplicación de los programas de empleo o formación profesional para el empleo, **con efectos desde la fecha en que se cometió la infracción**.

Finalmente, y si es el trabajador desafectado el que se niega a reincorporarse, puede saber cómo actuar en este [Comentario](#), pero, en resumen, sepa que, si la decisión del trabajador en ERTE de no reincorporarse **NO está justificada**, puede dar lugar a un **despido disciplinario**.

#### Otros Documentos de su Interés:

- [Trámites para prorrogar los ERTes hasta 28 de febrero de 2022.](#)
- [Nuevos ERTES entre el 1 de octubre de 2021 y el 28 de febrero de 2022.](#)
- [Trámites a comunicar en la salida y retorno de los trabajadores del/al ERTE.](#)
- [Tramitación del ERTE por causas objetivas, diferencias con el de fuerza mayor.](#)
- [¿Aplicar en octubre exoneraciones a la Seguridad Social por un ERTE conlleva un nuevo compromiso de mantenimiento del empleo?](#)
- [¿Cómo afecta el ERTE a las vacaciones de los trabajadores? ¿Y a las pagas extraordinarias?](#)

**¿Sabe que también se prorroga hasta el 28 de Febrero de 2022 la "prohibición de despedir"?.**



Ya es por todos conocido que el **Real Decreto-ley 18/2021**, de 28 de septiembre, de medidas urgentes para la protección del empleo, la recuperación económica y la mejora del mercado de trabajo, acuerda la **prórroga de los ERTes** hasta el

**28 de Febrero de 2022.**

Pero lo que no todo el mundo conoce es que esta norma también acuerda prorrogar todas aquellas medidas complementarias de protección del empleo que se entienden precisas para garantizar la necesaria estabilidad, evitando despidos y destrucción de puestos de trabajo, y específicamente las previstas en los artículos 2 y 5 de la **Ley 3/2021**, de 12 de abril, por la que se adoptan medidas complementarias, en el ámbito laboral, para paliar los efectos derivados del COVID-19.

*El artículo 5 del **Real Decreto-ley 18/2021**, de 28 de septiembre, de medidas urgentes para la protección del empleo, la recuperación económica y la mejora del mercado de trabajo, establece que los artículos 2 y 5 de la **Ley 3/2021**, de 12 de abril, por la que se adoptan medidas complementarias, en el ámbito laboral, para paliar los efectos derivados del COVID-19, **permanecerán vigentes hasta el 28 de febrero de 2022.***

***¿Y qué supone esta prórroga?***

Al inicio de la pandemia planteábamos en un **Comentario** si se podían realizar en la empresa despidos objetivos a causa del **CORONAVIRUS**.

Es evidente que los efectos del **CORONAVIRUS** están provocando cambios normativos a una velocidad de vértigo, y ejemplos recientes de ello son la **Ley 3/2021** y el **Real Decreto-ley 18/2021**, de 28 de septiembre, de medidas urgentes para la protección del empleo, la recuperación económica y la mejora del mercado de trabajo. La primera sustituye al **Real Decreto-ley 9/2020**; y la segunda prorroga los efectos de la Ley 3/2021, que iban hasta inicialmente hasta el 30 de Septiembre de 2021 y ahora se prorrogan hasta el 28 de Febrero de 2022.

El entonces **Real Decreto-ley 9/2020**, de 27 de marzo, por el que se adoptan medidas complementarias, en el ámbito laboral, para paliar los efectos derivados del COVID-19, perseguía **que las empresas hicieran uso de los procedimientos de suspensión y reducción de jornada, los ya archiconocidos ERTE**, con el objetivo de que las causas de fuerza mayor, y las causas objetivas, relacionadas con el **CORONAVIRUS** no fueran utilizadas para justificar despidos ni extinciones de contratos de trabajo, porque son estas medidas temporales las que mejor responden a una situación coyuntural como la actual.

Este Real Decreto Ley fue sustituido por la **Ley 3/2021**, que en su Artículo 2, denominado **"Medidas extraordinarias para la protección del empleo"**, establece:

*La fuerza mayor y las causas económicas, técnicas, organizativas y de producción en las que se amparan las medidas de suspensión de contratos y reducción de jornada previstas en los artículos 22 y 23 del **Real Decreto-ley 8/2020**, de 17 de marzo, **no se podrán entender como justificativas de la extinción del contrato de trabajo ni del despido.***

Se trata de un artículo breve pero que deja muy clara la cuestión: **La fuerza mayor y las causas económicas, técnicas, organizativas y de producción**

relacionadas con el **CORONAVIRUS** pueden justificar un Expediente Temporal de Regulación de Empleo (ERTE), pero no pueden justificar un despido o la extinción de un contrato temporal, como más adelante veremos.

Y con esta prórroga vuelve a resurgir la pregunta que desde el principio de la crisis se hacen muchas pequeñas y medianas empresas de si **es posible realizar despidos objetivos a causa del CORONAVIRUS**.

Ya decíamos en aquel **Comentario** que, a la vista de las causas legales que permiten hacer un despido objetivo, la incidencia que el **CORONAVIRUS** pueda tener en la actividad de la empresa difícilmente podría justificar un despido, ni por causas objetivas ni por fuerza mayor; y lo cierto es que este cambio legal confirma nuestra postura.

En relación con el **CORONAVIRUS** analizábamos que, en teoría, solo se podía recurrir al despido objetivo por causas económicas, técnicas, organizativas o de producción.

Es decir, si antes del **Real Decreto-ley 9/2020**, de 27 de marzo, ya avanzábamos que **si una empresa pretendía realizar un despido por causas económicas, justificado en la incidencia del CORONAVIRUS**, lo más probable es que la resolución judicial lo declarase como **IMPROCEDENTE**, ahora ello es una realidad porque la **Ley 3/2021** señala, con total claridad, que ni la fuerza mayor y las causas económicas, técnicas, organizativas y de producción pueden justificar un despido o la extinción de un contrato temporal.

Recuerde:

*Ni la fuerza mayor ni las causas económicas, técnicas, organizativas y de producción relacionadas con el el **CORONAVIRUS** pueden justificar un despido o la extinción de un contrato temporal porque no se trata de una situación definitiva, sino coyuntural.*

*Y esta situación se mantiene, al menos de momento, **hasta el 28 de Febrero de 2022**.*

Avala el anterior criterio, además del tenor del [Real Decreto-ley 9/2020](#), de 27 de marzo; y de la actual [Ley 3/2021](#), el hecho de que el [artículo 47 del Estatuto de los Trabajadores](#), que se refiere a la suspensión del contrato o reducción de jornada por causas económicas, técnicas, organizativas o de producción o derivadas de fuerza mayor, cuando se deba a una situación provisional o coyuntural, como causa no para extinguir los contratos, sino para la suspensión del contrato o la reducción de jornada.

Añade el [R.D. 1483/2012, de 29 de Octubre](#), por el que se aprueba el Reglamento de los procedimientos de despido colectivo y de suspensión de contratos y reducción de jornada que el alcance y duración de las medidas de suspensión de los



contratos se adecuarán a la situación coyuntural que se pretende superar. En este caso, y conforme al ya mencionado [Real Decreto-ley 9/2020](#), de 27 de marzo, sustituido después por la [Ley 3/2021](#), la duración será la de duración del ERTE y, como máximo, el 28 de Febrero de 2022.

Por tanto, al menos **hasta 28 de Febrero de 2022**, no se puede realizar un despido cuya justificación sea una causa relacionada con el COVID-19 porque dichas causas justifican un ERTE, pero no pueden justificar un despido.

Finalmente, debemos hacer mención a **la extinción de los contratos temporales**, porque, además de que el Artículo 2 de la [Ley 3/2021](#), de 12 de abril, se refiere no sólo al despido sino también a la extinción de los contratos de trabajo, el Artículo 5 de la misma norma se refiere a la **interrupción del cómputo de la duración máxima de los contratos temporales**, y señala:

*La suspensión de los contratos temporales, incluidos los formativos, de relevo e interinidad, por las causas previstas en los artículos 22 y 23 del [Real Decreto-ley](#)*

**8/2020**, de 17 de marzo, supondrá la interrupción del cómputo, tanto de la duración de estos contratos, como de los periodos de referencia equivalentes al periodo suspendido, en cada una de estas modalidades contractuales, respecto de las personas trabajadoras afectadas por estas.

Esta medida **va a mantener su vigencia hasta el 28 de Febrero de 2022**.

Ello quiere decir que las empresas **no pueden rescindir los contratos temporales** con motivo de la epidemia del **CORONAVIRUS**. Por tanto, si una empresa tiene un trabajador con un contrato temporal que vence el día 5 de Mayo de 2021, no puede declararlo extinguido ya, aunque la empresa no tenga actividad durante la vigencia del ERTE, que podrá durar máximo hasta el 28 de Febrero de 2022.

Y ello es así porque el contrato queda suspendido durante los días en que la empresa no tenga actividad y, por tanto, su vencimiento se alargará tantos días como haya estado suspendido. Siguiendo con el ejemplo anterior, si el contrato temporal vencía el 5 de Mayo, pero ha estado suspendido desde el 1 al 30 Abril (30 días), dicho contrato ya no vencerá el 5 de Mayo, sino el 5 de Junio.

La finalidad de los Artículos 2 y 5, primero del **Real Decreto-ley 9/2020**, de 27 de marzo, y después de la **Ley 3/2021**, de 12 de abril, aplicados coordinadamente, es que **la empresa opte por incluir a los trabajadores temporales en un ERTE**, si lo formaliza, en lugar de optar por extinguir los contratos.

Si lo desea puede conocer aquí las **últimas novedades en la tramitación de los Expedientes de Regulación Temporal de Empleo**.

Y si no realiza un ERTE y opta, no obstante, por extinguir anticipadamente los contratos temporales, en lugar de entender que quedan suspendidos en la forma antes explicada, debe saber que dicha extinción, si el trabajador demanda, no se considerará justificada y **será considerada un despido improcedente o nulo**.

En conclusión:

*Entendemos que la incidencia que el **CORONAVIRUS** pueda tener en la actividad de la empresa no puede justificar ni el despido ni la extinción de los contratos temporales, al menos hasta el 28 de Febrero de 2022.*

## LIBROS GRATUITOS

	<b>Libro Cierre Contable</b> <a href="#">DESCARGAR GRATIS</a>		<b>Operaciones intracomunitarias</b> <a href="#">DESCARGAR GRATIS</a>
		<b>45 Casos Prácticos</b> <a href="#">DESCARGAR GRATIS</a>	

PATROCINADOR

**sage**

Sage Despachos Connected

NOVEDADES 2019

[Contables](#)

[Fiscales](#)

[Laborales](#)

[Cuentas anuales](#)

[Bases de datos](#)

INFORMACIÓN

Copyright RCP 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