



POSIBLES CONSECUENCIAS DEL DECRETO 463/2020 DE 14 DE MARZO DE DECLARACION DEL ESTADO DE ALARMA) SOBRE LOS CONTRATOS DE ARRENDAMIENTOS DE LOCALES DE NEGOCIO Y LA DECLARACIÓN DE IVA

La pandemia provocada por el COVID-19 nos sitúa ante un escenario desconocido e incierto en muchos aspectos de la vida cotidiana que hasta el momento considerábamos naturales. Uno de ellos es el impacto que se produce sobre la economía. Centrándonos en el ejercicio de actividades empresariales, se han planteado innumerables interrogantes en materia de efectos que el estado de alarma provoca sobre la vigencia de los contratos y obligaciones propias de ese tráfico.

Como es notorio, una de las medidas decretadas es la suspensión de la apertura al público de los locales y establecimientos minoristas, *“a excepción de los establecimientos comerciales minoristas de alimentación, bebidas, productos y bienes de primera necesidad, establecimientos farmacéuticos, médicos, ópticas y productos ortopédicos, productos higiénicos, peluquerías, prensa y papelería, combustible para la automoción, estancos, equipos tecnológicos y de telecomunicaciones, alimentos para animales de compañía, comercio por internet, telefónico o correspondencia, tintorerías y lavanderías.”*

Por tanto, cualquier actividad no englobada en estas excepciones no podrá desarrollar su negocio, con la correspondiente disminución de ingresos.

Uno de los aspectos que más preocupa a tales empresarios es, por un lado, cómo afectaría a las contraprestaciones de los contratos de alquiler de locales de negocio que se han visto obligados a cerrar, dado que ni el Decreto del pasado sábado 14 de marzo ni el Real Decreto-Ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, hacen mención alguna al respecto.

Y por otro, y vinculada con dicha cuestión, las consecuencias que el impago de la renta pudiera tener para el arrendador en materia de devengo del IVA y obligaciones tributarias aparejadas.

I.- Efectos sobre la obligación del pago de la renta en contratos de arrendamiento de local de negocio.

Desde la perspectiva del derecho privado (relaciones arrendador/arrendatario), consideramos que estando ante una situación



excepcional, lo aconsejable en primer lugar es tratar de actuar ambas partes con racionalidad, aplicando la buena fe que debe presidir las relaciones y adoptar acuerdos dirigidos a conservar el contrato, principios rectores de nuestro ordenamiento. Así, se está extendiendo el acuerdo de suspensión del contrato (y con ello el pago de la renta) como fórmula idónea para mantener el equilibrio de las contraprestaciones y retornar a la plena normalidad una vez se alce el estado de alarma y se pueda retornar a la actividad, acuerdo que debería quedar documentado y firmado como anexo al contrato recogiendo las condiciones pactadas.

En caso de que bien por intransigencia de una o ambas partes, bien por la adopción de posturas maximalistas o cualquier otra circunstancia no fuera posible un pacto, el incumplimiento de la obligación de pago de la renta a priori es de ordinario causa de resolución del contrato si se acciona y así lo estima un tribunal.

Pero, como decimos, estamos ante una situación excepcional y extraordinaria, imprevisible y sobrevenida, completamente ajena a las partes y que impide ex lege el ejercicio de la actividad. Y ello puede provocar que deje de ser una causa prácticamente automática de resolución del contrato.

Para ello se ha de distinguir, de inicio, dos situaciones absolutamente distintas:

1º.- Locales obligados a cerrar su negocio por aplicación del Decreto 463/2020 de 14 de marzo.

2º.- Locales que pueden permanecer abiertos al público al no hallarse incurso en las prohibiciones impuestas por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, o por la propia normativa de las distintas Comunidades Autónomas y Ayuntamientos que han establecido otras restricciones al comercio.

1º.- En cuanto a los primeros, parece evidente, que por aplicación del artículo 1105 de Código Civil, nos encontramos ante un supuesto de exoneración de rentas por fuerza mayor –nunca por caso fortuito–; por lo que, en aplicación de dicho artículo en relación con la doctrina rebus sic stantibus, el arrendatario quedará exonerado del pago de la renta desde la fecha de entrada en vigor del Real Decreto 463/2020 (Sentencias del TS de 31 de mayo de 2006, recaída en Recurso 2968/1999; número 167/2013 de 21 de

marzo, recaída en Recurso 046/2010; y núm. 333/2014, de 30 de junio, recaída en Recurso 2250/2012).

Es decir, que referente al corriente mes de marzo, existe obligación de pagar la renta a prorrata por el periodo comprendido entre el día 1 y el día 14 de marzo, previa emisión por el arrendador de factura en legal forma comprensiva de la base exacta, más el I.V.A. aplicable y, en su caso, menos la retención a cuenta de IRPF. Esta exención se mantendrá mientras se mantenga la declaración de estado de alarma.

Sería recomendable que el arrendatario comunicara fehacientemente al propietario esta circunstancia.

La anterior exoneración de rentas por causa de fuerza mayor tampoco puede constituir un daño para el propietario, que se ve constreñido a sufrir un daño patrimonial sin que quepa achacar responsabilidad a nadie. En este caso, el arrendador podrá resarcirse del daño sufrido por la vía de la reclamación patrimonial a la Administración (artículo 3.2 de la Ley Orgánica 4/1981, de 1 de junio, de los Estados de Alarma, Excepción y Sitio; y artículos 32 y 35 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, del Régimen Jurídico del Sector Público).

2º.- Locales que pueden permanecer abiertos al público al no hallarse incurso en las prohibiciones impuestas por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, o por la propia normativa de las distintas Comunidades Autónomas y Ayuntamientos que han establecido otras restricciones al comercio.

En este caso, en principio, no resultaría de aplicación el art. 1105 del Código Civil (fuerza mayor), por lo que de inicio no existiría la exoneración de pago de la renta mensual, ya que el disfrute del local, oficina o nave industrial depende única y exclusivamente de la voluntad del arrendatario).

No obstante lo anterior, cabría la posibilidad de instar la aplicación de la denominada clausula rebus sic stantibus anteriormente mencionada en casos en que como consecuencia del estado de alarma, se haya producido un grave deterioro de la actividad que pudiera ser equiparable al cese de la misma .

La doctrina *rebus sic stantibus* (“así están las cosas”) como cláusula implícita en la contratación tiene por finalidad restablecer el equilibrio de las

prestaciones en el momento de la perfección del contrato alteradas por acontecimientos extraordinarios e imprevisibles acaecidos con posterioridad, actualizando esta institución de creación doctrinal y jurisprudencial. De tal forma que en la medida que dicho riesgo o contingencia no pudo ser contemplada por las partes, escapa del campo de riesgos absorbibles por el contrato. Se trata de un riesgo que no ha sido asignado en el contrato porque era imprevisible hacerlo.

Esta regla permite al deudor exonerarse o aminorar el impacto negativo de un riesgo que no ha podido asignarse en el contrato a ninguna de las partes por su carácter imprevisible y que hace excesivamente onerosa o irrazonablemente desproporcionada su obligación respecto de la contraprestación que recibe de la otra parte, exigiendo al juez la modificación del contrato, e incluso, su resolución si dicho impacto fuera de tal gravedad que hiciera imposible el cumplimiento del contrato por la parte perjudicada o frustrare la finalidad del contrato, de tal forma que el juez no pudiese con el mecanismo integrador de la modificación del contrato reequilibrar las prestaciones recíprocas del contrato.

Los requisitos para la aplicación de la cláusula son, según la doctrina jurisprudencial, los siguientes:

- 1º) Cambio de circunstancias
- 2º) La imprevisibilidad
- 3º) La excesiva onerosidad
- 4º) La subsidiaridad.

En principio y quedando sometida la revisión del cumplimiento de estos requisitos por nuestros Tribunales, si parece plausible que los mismos y en consecuencia la doctrina *rebus sic stantibus* sean aplicables a los riesgos jurídicos derivados de la pandemia del *Coronavirus*, siempre y cuando se den en el caso concreto los presupuestos jurídicos analizados con anterioridad.

En este sentido, se puede señalar que los arrendatarios de locales de negocio en este segundo caso, podrían invocar la cláusula *rebus* para exigir la modificación o suspensión del contrato, el impago total o parcial de la renta pactada y, en el peor de los casos, su resolución

Serán pues los tribunales quienes decidirían en el futuro si la falta de pago de la renta en estas circunstancias, se ajustaría o no a derecho en aplicación al menos de estos motivos que hemos expuesto.



II.- Efectos sobre el devengo del IVA y la obligación tributaria de declaración y pago de IVA de la renta en contratos de arrendamiento de local de negocio cuya actividad haya sido suspendida por Ley.

En caso de impago de renta de un contrato de local de negocio, la Administración Tributaria tiene un criterio uniforme y consolidado, que cabe resumir en que, vigente el arrendamiento y durante toda su vigencia (extendiendo sus efectos incluso hasta la declaración y ejecución de una Sentencia judicial firme mediante el desahucio de la finca) nace la obligación de ingresar el IVA, en el período que corresponda, con independencia de que su importe no se haya hecho efectivo por el arrendatario. Diversas consultas de la DGT así lo establecen, como la de 25-9-01; CV 25-4-05, DGT CV 9-6-06; CV 14-11-08).

Rige pues el criterio de devengo de la renta, y no de cobro efectivo. Incluso en supuestos en que, por circunstancias inherentes a la facultad de policía administrativa se procede a decretar cierres (véase régimen de policía en materia urbanística, espectáculos, ruidos, salud,), consideran devengada la renta impagada y en consecuencia subsiste la obligación tributaria inherente al IVA devengado por la relación arrendaticia (DGT CV 21-3-16; CV 7-4-16).

¿Cabe pues alguna posibilidad de que, dadas las circunstancias excepcionales y la declaración general de cese de actividades -salvo las excepcionadas-, pueda alterarse esa posición?.

En mi opinión, no podría aplicarse automáticamente por la AEAT la anterior doctrina (*"incluso en caso de cierre decretado por la autoridad, se devengaría renta, y por tanto IVA, y habría que hacer frente a las obligaciones tributarias de declaración"*), dado que no hay identidad de supuestos. No estamos ante una situación de aplicación de norma preexistente individual, concreta y particular cuyo incumplimiento determina el cierre de la actividad por la autoridad, sino por el contrario, ante una legislación sobrevenida, de carácter imperativo y general que, por circunstancias extraordinarias y sin concurrir ninguna circunstancia imputable a arrendador o arrendatario, impide el ejercicio de la actividad en el local arrendado suspendiendo su uso.

Y si los efectos sobre el contrato (como hemos visto en el epígrafe antecedente) fueran suspensivos de la obligación de pago -en aplicación del art. 1105 cc y/o la cláusula *"rebus sic stantibus"*-, no se produciría el devengo de la renta. En consecuencia, el arrendador no estaría obligado a ingresar en la Hacienda Pública un IVA no devengado.



Bufete González de Castro

Tan solo añadir que en el supuesto de que las partes alcanzaran un acuerdo suspensivo del contrato -debidamente documentado-, estimamos que no se produciría el devengo (haya cese de actividad por suspensión legal decretada o la actividad esté permitida pero haya cesado por motivos logísticos o económicos vinculados a la situación excepcional). Diversas resoluciones de la DGT consideran no devengado el IVA " *en el caso de que formal y expresamente se cancele temporalmente la relación contractual arrendaticia*" (DGT V1086/2006, de 9 de junio). A contrario sensu, DGT V1117/2016, de 21 de marzo ("*En tanto se cancele o modifique la relación arrendaticia, se seguirá devengando el IVA correspondiente al arrendamiento del mismo, de acuerdo con la exigibilidad de las cuotas de arrendamiento que se había pactado*").

Dado en Sevilla, a 25 de marzo de 2020.



Bufete González de Castro
ABOGADOS
C.I.F.: B-91726919
Plaza de Cuba, nº 2, 1.º A - 41011 SEVILLA