

Instrucción 3/2020, de 3 de abril, de la Dirección General de Hacienda, sobre las medidas tributarias urgentes adoptadas en relación con la emergencia sanitaria producida por el coronavirus COVID-19.

El Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, de medidas tributarias urgentes derivadas del COVID-19, recoge un catálogo de reglas especiales, de carácter transitorio, dirigidas tanto a dar una respuesta rápida al impacto económico negativo producido por las medidas que han tenido que adoptar las autoridades competentes como consecuencia de la Emergencia de Salud Pública de Importancia Internacional generada por el coronavirus COVID-19, especialmente en lo que a las microempresas, a las pequeñas empresas y a las personas autónomas se refiere, como a garantizar los derechos de los y las contribuyentes en esta situación excepcional en la que nos encontramos.

Para concretar, y, en algunos supuestos, aclarar el alcance de las citadas reglas especiales de carácter transitorio, esta Dirección General dictó la Instrucción 2/2020, de 23 de marzo, de la Dirección General de Hacienda, sobre el Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes derivadas del COVID-19.

No obstante, desde ese momento, han ido surgiendo nuevas dudas relacionadas con el citado Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, de medidas tributarias urgentes derivadas del COVID-19, que también conviene despejar, con objeto de dar la mayor seguridad jurídica posible a los y las contribuyentes.

Además, en uso de la habilitación competencial prevista en la disposición final segunda del Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, de medidas tributarias urgentes derivadas del COVID-19, el Diputado Foral de Hacienda y Finanzas ha dictado distintos órdenes forales de desarrollo del mismo y de modificación de los plazos recogidos en él, exigidas por la evolución de la emergencia sanitaria.

Por todo ello, procede dictar una nueva Instrucción sobre las medidas tributarias urgentes adoptadas en relación con la emergencia sanitaria producida por el coronavirus COVID-19, para dar respuesta a las nuevas cuestiones que han ido surgiendo desde la aprobación de la Instrucción 2/2020, de 23 de marzo, de la Dirección General de Hacienda, y a las derivadas de las órdenes forales que ha dictado el Diputado Foral de Hacienda y Finanzas en uso de la habilitación competencial recogida en la disposición final segunda del repetido Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, de medidas tributarias urgentes derivadas del COVID-19.

En virtud de todo lo expuesto,

RESUELVO:

1. Ampliación de los plazos para presentar declaraciones y autoliquidaciones.

1.1. Contribuyentes no obligados a presentar sus declaraciones y sus autoliquidaciones de forma telemática.

El artículo 2.Dos del Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes derivadas del COVID-19, extiende hasta el 1 de junio de 2020 el plazo voluntario de presentación de las declaraciones y de las autoliquidaciones correspondientes a los y las contribuyentes que no están obligados a presentar sus



declaraciones y sus autoliquidaciones de forma telemática, cuando el citado plazo finalice con anterioridad a esa fecha (entre el 16 de marzo y el 1 de junio de 2020).

De conformidad con lo indicado en la Instrucción 2/2020, de 23 de marzo, de la Dirección General de Hacienda, sobre el Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes derivadas del COVID-19, debe entenderse que esta medida beneficia a los y las contribuyentes distintos de los enumerados en las letras a) y c) del artículo 2 de la Orden Foral 342/2008, de 5 de febrero, por la que se establecen las condiciones generales y el procedimiento para la presentación telemática por Internet para determinados obligados tributarios.

De modo que, en definitiva, esta medida afecta a los y las contribuyentes distintos: 1) de las personas jurídicas, entidades y demás contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, con independencia del número de trabajadores por cuenta ajena que empleen en su actividad, y de si están, o no, obligados a presentar autoliquidación de dicho Impuesto; y 2) de las personas físicas, comunidades de bienes y sociedades civiles con diez o más empleados por cuenta ajena (atendiendo al número de trabajadores consignados por ellas en el Modelo 190, de resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas).

Esta extensión del plazo de presentación de declaraciones y autoliquidaciones afecta a las periódicas (por ejemplo, a las autoliquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido, o a las de retenciones); a las no periódicas (por ejemplo, al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o al Impuesto sobre la Renta de No Residentes, en lo que respecta a los contribuyentes sin establecimiento permanente); y a las informativas (por ejemplo, al Modelo 720).

Todo ello, incluso aun cuando se trate de modelos de declaración o de autoliquidación que solo puedan ser presentados telemáticamente (como, por ejemplo, ocurre con el Modelo 720).

Con lo que, de forma resumida y con carácter general, para estos contribuyentes, se extiende hasta el 1 de junio el plazo de presentación de las autoliquidaciones del primer trimestre de 2020 (por ejemplo, del Impuesto sobre el Valor Añadido o de retenciones), y de las declaraciones informativas a presentar antes del repetido 1 de junio (por ejemplo, los Modelos 720 o 349).

Además, también procede indicar que el artículo 8 del Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes derivadas del COVID-19, ha suprimido los pagos fraccionados del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del primer y segundo trimestre de 2020, de forma que en el mes de abril no deberá presentarse el Modelo 130 (de pago fraccionado del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas). Por el mismo motivo, tampoco habrá que presentar este Modelo 130 en el mes de julio.

1.2. Contribuyentes obligados a presentar sus declaraciones y sus autoliquidaciones de forma telemática.

1.2.1. Personas físicas con actividad económica, entidades en atribución de rentas con actividad económica (salvo que todos sus miembros sean personas jurídicas), microempresas y pequeñas empresas obligadas a presentar sus declaraciones y sus autoliquidaciones de forma telemática).

El artículo 3.Uno del Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes derivadas del COVID-19, amplió hasta el 14 de abril de 2020 el plazo voluntario de presentación de las declaraciones y de las autoliquidaciones correspondientes a los y las contribuyentes obligados a presentar sus declaraciones y sus



autoliquidaciones telemáticamente, cuando dicho plazo finalice entre el 16 de marzo y el 13 de abril de 2020, sin establecer ninguna distinción entre este colectivo de contribuyentes.

No obstante, a la vista de que la situación de confinamiento y de restricción de movimientos en la que se encuentra actualmente la sociedad está generando importantes dificultades operativas que obstaculizan que las empresas de menor dimensión puedan cumplir con sus obligaciones tributarias en plazo, la Orden Foral 707/2020, de 1 de abril, del diputado foral de Hacienda Finanzas, por la que se extiende, como consecuencia de la emergencia sanitaria COVID-19, el plazo de presentación de autoliquidaciones o declaraciones para las personas físicas que realizan actividades económicas, las microempresas y las pequeñas empresas, ha ampliado el ámbito de aplicación de la medida desarrollada en el punto 1.1. anterior a determinados contribuyentes de menor tamaño obligados a presentar sus declaraciones y sus autoliquidaciones telemáticamente.

De forma que, atendiendo a lo indicado en el artículo único de la citada Orden Foral 707/2020, de 1 de abril, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, también se extiende hasta el 1 de junio de 2020 el plazo voluntario de presentación de las declaraciones y de las autoliquidaciones correspondientes a los siguientes obligados a presentar sus declaraciones y sus autoliquidaciones de forma telemática, cuando el citado plazo finalice con anterioridad a esa fecha (entre el 16 de marzo y el 1 de junio de 2020):

1. Las personas físicas que realizan actividades económicas.
2. Las entidades en régimen de atribución de rentas que realizan actividades económicas, salvo que todos sus miembros sean personas jurídicas.
3. Las microempresas y las pequeñas empresas, tal y como las mismas se encuentran definidas en el artículo 13 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Como ya se ha aclarado en el punto 1.1. anterior de esta Instrucción, las personas físicas, las comunidades de bienes y las sociedades civiles están obligadas a presentar sus declaraciones y sus autoliquidaciones de forma telemática cuando disponen de diez o más empleados por cuenta ajena (atendiendo al número de trabajadores consignados por ellas en el Modelo 190, de resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas).

Adicionalmente, al igual que se ha indicado en el punto 1.1. anterior, esta extensión del plazo voluntario de presentación de declaraciones y autoliquidaciones afecta a las periódicas (por ejemplo, a las autoliquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido, o a las de retenciones); a las no periódicas (por ejemplo, al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados); y a las informativas, entre las que también cabe entender incluidas las derivadas del Suministro Inmediato de Información (SII).

Con lo que, de forma resumida, para estos contribuyentes, se extiende hasta el 1 de junio el plazo voluntario de presentación de las autoliquidaciones mensuales de febrero, marzo y abril de 2020; el de las trimestrales del primer trimestre de 2020 (todas ellas, por ejemplo, del Impuesto sobre el Valor Añadido o de retenciones); y el de las declaraciones informativas a presentar antes del repetido 1 de junio (por ejemplo, Modelos 720 o 349).

A todos estos efectos, procede reiterar que el artículo 8 del Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes derivadas del COVID-19, ha suprimido los pagos fraccionados del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del primer y segundo trimestre de 2020, de forma que en el mes de abril no deberá presentarse el Modelo 130 (de pago fraccionado del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas). Por el mismo motivo, tampoco habrá que presentar este Modelo 130 en el mes de julio.



1.2.2. Resto de entidades obligadas a presentar sus declaraciones y sus autoliquidaciones de forma telemática).

Para el resto de las entidades obligadas a presentar sus declaraciones y sus autoliquidaciones de forma telemática se mantiene la ampliación de plazos regulada en el artículo 3.Uno del Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes derivadas del COVID-19.

De modo que, para las demás entidades obligadas a presentar sus declaraciones y sus autoliquidaciones de forma telemática, se extiende hasta el 14 de abril el plazo voluntario de presentación de las declaraciones y de las autoliquidaciones que deban presentarse hasta el 13 de abril.

Como ya se aclaró en la Instrucción 2/2020, de 23 de marzo, de la Dirección General de Hacienda, sobre el Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes derivadas del COVID-19, esta ampliación de plazo debe entenderse aplicable a cualquier declaración o autoliquidación, y no única y exclusivamente a las correspondientes al mes de febrero, y también afecta a las declaraciones informativas, incluidas las derivadas del Suministro Inmediato de Información (SII).

1.3. Resumen.

Con lo que, en resumen, de conformidad con lo indicado en el Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, y en la Orden Foral 707/2020, de 1 de abril, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, cabe concluir que:

1. Se extiende hasta el 1 de junio de 2020 el plazo voluntario de presentación de las declaraciones y de las autoliquidaciones correspondientes a las personas físicas, a las entidades en atribución de rentas (salvo que tengan obligación de presentar telemáticamente y todos sus miembros sean personas jurídicas), a las microempresas y a las pequeñas empresas, cuando el citado plazo finalice con anterioridad a esa fecha.
2. Y, para el resto de entidades, se extiende hasta el 14 de abril el plazo voluntario de presentación de las declaraciones y de las autoliquidaciones que deban presentarse hasta el 13 de abril.

De manera que, en lo que respecta al calendario del contribuyente, resumidamente, procede indicar lo siguiente:

1) Declaraciones y autoliquidaciones a presentar en el mes de marzo (entre las que se encuentran las mensuales del mes de febrero):

- Personas físicas, entidades en atribución de rentas (salvo que tengan obligación de presentar telemáticamente y todos sus miembros sean personas jurídicas), microempresas y pequeñas empresas: los plazos voluntarios de presentación se amplían hasta el 1 de junio de 2020.
- Resto de entidades: los plazos voluntarios de presentación se extienden hasta el 14 de abril de 2020.

2) Declaraciones y autoliquidaciones a presentar en el mes de abril (entre las que se encuentran las mensuales del mes de marzo y las trimestrales del primer trimestre):

- Personas físicas, entidades en atribución de rentas (salvo que tengan obligación de presentar telemáticamente y todos sus miembros sean personas jurídicas), microempresas y pequeñas empresas: los plazos voluntarios de presentación se amplían hasta el 1 de junio, y, además, no existe obligación de



presentar el Modelo 130, de pago fraccionado del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

- Resto de entidades: los plazos voluntarios de presentación se mantienen (con carácter general, 27 de abril).

3) Declaraciones y autoliquidaciones a presentar en el mes de mayo (entre las que se encuentran las mensuales del mes de abril):

- Personas físicas, entidades en atribución de rentas (salvo que tengan obligación de presentar telemáticamente y todos sus miembros sean personas jurídicas), microempresas y pequeñas empresas: los plazos voluntarios de presentación se amplían hasta el 1 de junio.
- Resto de entidades: los plazos voluntarios de presentación se mantienen (como regla general, el 25 de mayo).

2. Efectos de la ampliación de los plazos para presentar autoliquidaciones.

En lo que respecta a las autoliquidaciones a ingresar cuyo plazo voluntario de presentación ha sido ampliado conforme a lo desarrollado en el apartado anterior de esta Instrucción, si la persona obligada tributaria opta por domiciliar el pago, el cargo en cuenta se realizará según lo previsto en el artículo 17 del Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Bizkaia, aprobado mediante Decreto Foral 125/2019, de 21 de agosto, de la Diputación Foral de Bizkaia, atendiendo a la nueva fecha de finalización del período voluntario de presentación y pago.

En estos casos, si los y las contribuyentes desean abonar los importes correspondientes a estas autoliquidaciones en sus plazos ordinarios, sin acogerse a las ampliaciones aprobadas como consecuencia de la emergencia sanitaria derivada del COVID-19, deberán hacerlo mediante carta de pago (y no mediante domiciliación).

Adicionalmente, si los y las contribuyentes se acogen al aplazamiento excepcional de deudas del artículo 5 del Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, de medidas tributarias urgentes derivadas del COVID-19, el final del período voluntario de declaración e ingreso a tener en cuenta para establecer el calendario de pagos será el correspondiente al plazo ampliado (el 1 de junio de 2020).

Por otro lado, en lo que respecta a las autoliquidaciones con resultado a devolver, uno de los motivos por los que se ha regulado una ampliación de los plazos de presentación de las autoliquidaciones, y no una suspensión de los mismos, es, precisamente, para permitir que los y las contribuyentes con derecho a obtener devoluciones tengan la posibilidad de seguir presentando sus autoliquidaciones en los períodos ordinarios, con objeto de que la Hacienda Foral de Bizkaia pueda dar respuesta a sus peticiones de devolución a la mayor brevedad posible.

3. Aplazamiento excepcional de deudas tributarias del artículo 5 del Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, de medidas tributarias urgentes derivadas del COVID-19.

3.1. Cómputo de plazos.



De conformidad con el apartado Cuatro del artículo 5 del Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, de medidas tributarias urgentes derivadas del COVID-19, el ingreso de las deudas aplazadas al amparo de lo dispuesto en dicho precepto se suspende durante un período de tres meses contados desde la finalización del período voluntario de declaración e ingreso, tras el cual han de ser ingresadas en seis cuotas mensuales de igual importe.

Como ya se ha aclarado en el apartado anterior, a estos efectos, el período voluntario de declaración e ingreso a tener en cuenta para establecer el calendario de pagos de las deudas resultantes de las autoliquidaciones presentadas por los y las contribuyentes debe ser el ya ampliado (hasta el 1 de junio de 2020).

De modo que, en lo que respecta a las autoliquidaciones cuyos plazos de declaración e ingreso han sido extendidos hasta el 1 de junio de 2020, el calendario de pagos será el siguiente:

- 1) junio de 2020: no habrá que abonar ninguna cuota;
- 2) julio de 2020: no habrá que abonar ninguna cuota;
- 3) agosto de 2020: no habrá que abonar ninguna cuota;
- 4) posteriormente, conforme a lo estipulado en el artículo 17.1 d) del Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Bizkaia, entre septiembre de 2020 y febrero de 2021, ambos inclusive, se cargará una cuota mensual igual a la sexta parte de la deuda en el plazo comprendido entre los días 25 de cada mes, o inmediato hábil posterior, y los tres días hábiles siguientes.

Por otro lado, en lo que hace referencia a las liquidaciones practicadas por la Administración, es decir, a las deudas que no deriven directamente de las autoliquidaciones presentadas por los contribuyentes, el calendario de pagos se establecerá de la misma forma: a) suspendiéndose el ingreso durante un plazo de tres meses, contados desde la finalización del período voluntario de pago, en relación con lo cual habrá que tener en cuenta la prórroga regulada en el artículo 3.Dos del Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo; b) y, una vez pasado el plazo de tres meses, las deudas deberá ser ingresadas en seis cuotas mensuales de igual importe (que serán cargadas en cuenta entre los días 25 de cada mes, o inmediato hábil posterior, y los tres días hábiles siguientes).

3.2. No compensación de oficio de las cuotas de los aplazamientos solicitados en período voluntario con los importes de las subvenciones que, en su caso, pueda reconocer la Diputación Foral de Bizkaia.

El apartado Siete del artículo 5 del Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, de medidas tributarias urgentes derivadas del COVID-19, establece que lo dispuesto en el Reglamento de Recaudación de Territorio Histórico de Bizkaia no resulta aplicable, en ningún caso, a los aplazamientos excepcionales regulados en dicho precepto.

Con lo que los referidos aplazamientos excepcionales no se ven afectados por lo previsto en la letra b) del artículo 32 del Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Bizkaia, en el que se indica que: *"El aplazamiento o fraccionamiento de pago concedido se cancelará, total o parcialmente, de forma anticipada: (...) b) Por compensación de oficio, salvo que las deudas se encuentren debidamente garantizadas en período voluntario de pago, con cualquier crédito reconocido por la Administración tributaria a favor de la misma persona obligada, por devolución de ingresos u otro motivo, reduciéndose el período de amortización del aplazamiento. El órgano competente para la concesión del aplazamiento podrá excepcionar la aplicación de lo dispuesto en la presente letra en aquellos casos en los que la compensación pueda suponer un agravamiento de la situación financiera de la persona*



deudora, siempre que se cumplan, el plan de viabilidad aportado en la solicitud".

Consecuentemente, no se compensarán de oficio las cuotas de los aplazamientos regulados en el artículo 5 del Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, de medidas tributarias urgentes derivadas del COVID-19, con los importes de las subvenciones que, en su caso, pueda reconocer la Diputación Foral de Bizkaia para otras finalidades, siempre que dichos aplazamientos sean solicitados dentro del período voluntario de pago.

4. Donativos a las Administraciones públicas para colaborar en la lucha contra el coronavirus COVID-19.

El artículo 19 de la Norma Foral 4/2019, de la Norma Foral 4/2019, de 20 de marzo, de Régimen Fiscal de las Entidades sin fines lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo, señala que: *"1. Los incentivos fiscales previstos en los Capítulos II y III del presente Título serán aplicables a los donativos, donaciones, aportaciones y prestaciones gratuitas de servicios que, cumpliendo los requisitos establecidos en este Título, se hagan en favor de las siguientes entidades: (...) b) La Diputación Foral de Bizkaia, las otras Diputaciones Forales, el Estado, las Comunidades Autónomas, las Entidades locales, así como los Organismos autónomos y las entidades autónomas de carácter análogo de las Administraciones citadas anteriormente. (...)"*.

De donde se deduce que los donativos, donaciones, aportaciones y prestaciones gratuitas de servicios realizadas en favor de la Diputación Foral de Bizkaia, o de la Administración General de la Comunidad Autónoma del País Vasco, para colaborar en la lucha contra el coronavirus COVID-19 darán derecho a la práctica de las deducciones reguladas en los artículos 20 y siguientes de la citada Norma Foral 4/2019, de 20 de marzo, de Régimen Fiscal de las Entidades sin fines lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo, del 30 por 100 de su importe (con los límites establecidos en dichos preceptos).

En lo que respecta a Osakidetza, aun cuando la misma es una entidad de derecho privado, en la medida en que se trata una entidad pública encargada de la gestión de la Seguridad Social, que tiene asumidas las competencias que, en su momento, correspondían al Instituto Nacional de la Salud en materia sanitaria (actual Instituto Nacional de Gestión Sanitaria), cabe entender que los donativos, donaciones, aportaciones y prestaciones gratuitas de servicios que se realicen directamente en favor de la misma (de Osakidetza) con objeto de colaborar en el desarrollo de las funciones específicas que tiene transferidas en materia sanitaria pueden beneficiarse de los incentivos fiscales al mecenazgo regulados en los artículos 20 y siguientes de la Norma Foral 4/2019, de 20 de marzo, de Régimen Fiscal de las Entidades sin fines lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo, del 30 por 100 de su importe (con los límites establecidos en dichos preceptos), como aportaciones a la propia Seguridad Social.

De conformidad con lo indicado en el artículo 26 de la repetida Norma Foral 4/2019, de 20 de marzo, de Régimen Fiscal de las Entidades sin fines lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo, la efectividad de los donativos, donaciones, aportaciones y prestaciones gratuitas de servicios deducibles ha de ser justificada mediante la presentación por parte de la entidad beneficiaria del modelo informativo aprobado al efecto por Orden Foral del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas (Modelo 182).



En Bilbao, a 3 de abril de 2020

EL DIRECTOR GENERAL DE HACIENDA

Fdo.: Iñaki Alonso Arce.