

Instrucción 7/2020, de 1 de julio, de la Dirección General de Hacienda, sobre el Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, de medidas tributarias extraordinarias complementarias derivadas de la emergencia sanitaria COVID-19, sobre el Decreto Foral Normativo 7/2020, de 16 de junio, de medidas tributarias de reajuste en el Impuesto sobre Sociedades, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y en la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia relacionadas con la COVID-19, así como sobre otras cuestiones de naturaleza tributarias igualmente relacionadas con la emergencia sanitaria COVID-19.

El Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, de medidas tributarias extraordinarias complementarias derivadas de la emergencia sanitaria COVID-19, introdujo reglas de flexibilización en la caracterización a efectos tributarios de determinados fondos de inversión a largo plazo europeos, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, y en el Impuesto sobre Sociedades, dirigidas, todas ellas, a posibilitar que los contribuyentes cuenten con plazos razonables que posibiliten la aplicación efectiva de las medidas reguladas en él, de entre las que destaca el otorgamiento de un plazo extraordinario de presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades para las microempresas y pequeñas empresas que aprueben sus cuentas anuales en un plazo posterior al de los seis meses siguientes a la finalización del período impositivo al que correspondan.

Por su parte, el Decreto Foral Normativo 7/2020, de 16 de junio, de medidas tributarias de reajuste en el Impuesto sobre Sociedades, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y en la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia relacionadas con la COVID-19, complementa todas las medidas adoptadas en los Decretos Forales Normativos dictados con anterioridad para hacer frente a la crisis derivada de la COVID-19, estableciendo una serie de normas adicionales de carácter especial, de entre las que destaca la eliminación en 2020 del pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades para las empresas que se han visto afectadas en mayor medida por la crisis sanitaria, y la regulación de la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades con las cuentas anuales disponibles, cuando, a la finalización del plazo voluntario de declaración, el órgano competente de la entidad de que se trate aún no haya aprobado las cuentas anuales del ejercicio.

Por último, existen otras cuestiones de naturaleza tributaria relacionadas con las medidas que se han ido adoptando en otros ámbitos para paliar los efectos de la crisis generada por la pandemia COVID-19 que no se encuentran recogidas en ninguna norma dictada en el ámbito del Territorio Histórico de Bizkaia.

Consecuentemente, con objeto de dar la mayor seguridad posible, resulta conveniente concretar y, en algunos supuestos, aclarar el alcance tributario de todas estas medidas introducidas con carácter coyuntural en nuestro ordenamiento jurídico.

En virtud de todo lo expuesto,

RESUELVO:



1. Supuestos de disponibilidad extraordinaria de los derechos correspondientes a los sistemas de previsión social como consecuencia de la crisis sanitaria ocasionada por la COVID-19.

A efectos de lo indicado en la letra b) del artículo 19.2 de la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y en los apartados 1 y 2 del artículo 15 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado mediante Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 47/2014, de 8 de abril, los supuestos de disponibilidad extraordinaria de los derechos correspondientes a los sistemas de previsión social establecidos en la Resolución de 25 de marzo de 2020, del Director de Política Financiera, por la que se autoriza el cobro de la prestación por desempleo a los socios de EPSV sometidos a un ERTE o a un ERE por razón de fuerza mayor debida al impacto del COVID-19, y en la disposición adicional vigésima del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19, tendrán la consideración de contingencia diferente de las enumeradas en el referido apartado 2 del artículo 15 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

De modo que el cobro de los derechos económicos y/o consolidados por los motivos a los que se refiere la Resolución de 25 de marzo de 2020, del Director de Política Financiera, y la disposición adicional vigésima del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, se entenderá obtenido por una causa diferente de la jubilación, la incapacidad permanente o invalidez, el fallecimiento, la dependencia, el desempleo de larga duración, la enfermedad grave, o la percepción de cantidades por motivos distintos del acaecimiento de las diferentes contingencias cubiertas o de las situaciones previstas en el artículo 8.8 del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.

Podrá aplicarse el porcentaje de integración del 60 por 100 regulado en el artículo 19.2.b) de la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sobre las cantidades que se perciban como consecuencia de lo indicado en las citadas Resolución de 25 de marzo de 2020, del Director de Política Financiera, y disposición adicional vigésima del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, en la medida en que las mismas sean obtenidas en forma de capital.

Concretamente, de conformidad con lo indicado en el artículo 15.1 a) del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado mediante Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 47/2014, de 8 de abril, el requisito a que se refiere el párrafo anterior (de cobro en forma de capital) se entenderá cumplido cuando el contribuyente cobre en un solo ejercicio la totalidad de las cantidades a las que tenga derecho por este motivo.

El importe sobre el que puede aplicarse el referido porcentaje de integración del 60 por 100 tiene un máximo de 300.000 euros anuales, que se aplica conjuntamente sobre los rendimientos regulados en las letras b) y c) del artículo 19.2 de la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.



2. Cooperativas fiscalmente protegidas. Aplicación de las cantidades de la contribución para la educación y promoción cooperativa y otros fines de interés público del artículo 72 de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi, a las finalidades previstas en el artículo 13 del Real Decreto-ley 15/2020, de 21 de abril, de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo.

El artículo 12.3 de la Norma Foral 6/2018, de 12 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de Cooperativas del Territorio Histórico de Bizkaia, señala que la aplicación de las cantidades de la contribución para la educación y promoción cooperativa y otros fines de interés público, establecida en el artículo 68 bis de la Ley 4/1993, de 24 de junio de Cooperativas de Euskadi, (actual artículo 72 de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre) a finalidades distintas de las indicadas en dicho precepto conlleva la pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida.

Adicionalmente, el artículo 19.2 de la misma Norma Foral 6/2018, de 12 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de Cooperativas del Territorio Histórico de Bizkaia, relativo a los requisitos para la deducción como gasto de la contribución obligatoria para la educación y promoción cooperativa y otros fines de interés público, indica que la aplicación de la referida contribución a finalidades distintas de las aprobadas da lugar, además de a la pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida, a la consideración como ingreso del importe indebidamente aplicado.

A estos efectos, el artículo 13 del Real Decreto-ley 15/2020, de 21 de abril, de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo, regula una medida extraordinaria para flexibilizar de forma temporal el uso del Fondo de Promoción y Educación de las Cooperativas con la finalidad de paliar los efectos del COVID-19, en virtud del cual, durante la vigencia del estado de alarma y hasta el 31 de diciembre de 2020, dicho Fondo puede ser destinado, total o parcialmente, a las siguientes finalidades:

- a) Como recurso financiero, para dotar de liquidez a la cooperativa, si lo necesita para su funcionamiento, en cuyo caso, el importe así aplicado deberá ser restituido con, al menos, el 30 por 100 de los resultados de libre disposición que obtenga cada año, hasta que el Fondo alcance el importe que tenía previamente, y en un plazo máximo de 10 años.
- b) A cualquier actividad que redunde en ayudar a frenar la crisis sanitaria del COVID-19 o a paliar sus efectos, bien mediante acciones propias o bien mediante donaciones a otras entidades, públicas o privadas.

De conformidad con lo indicado en el Informe de 26 de mayo del Viceconsejero de Trabajo y Seguridad Social, sobre aplicación, en el ámbito de la Comunidad Autónoma del País Vasco a las sociedades cooperativas sujetas a la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de cooperativas de Euskadi, del artículo 13 del Real Decreto-ley 15/2020, de 21 de abril, de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo, lo previsto en los apartados 1 y 2 del citado artículo 13 del Real Decreto-ley 15/2020, de 21 de abril, resulta igualmente aplicable a las cooperativas que se rigen por lo dispuesto en la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi (en lo que respecta a la contribución para la educación y promoción cooperativa y otros fines de interés público).

Con lo que, en definitiva, al tratarse del destino a una finalidad legalmente admitida, las cooperativas que destinen las cantidades de la contribución para la educación y promoción cooperativa y otros fines de interés público del artículo 72 de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi, (anterior artículo 68 bis de la Ley 4/1993, de 24 de junio) a las finalidades indicadas en el artículo 13 del Real Decreto-ley



15/2020, de 21 de abril, en los términos establecidos en dicho precepto y en el Informe de 26 de mayo del Viceconsejero de Trabajo y Seguridad Social, no perderán la condición de cooperativas fiscalmente protegidas por este motivo. Además, en estos casos, tampoco se entenderá que las cantidades así aplicadas tienen la consideración de ingreso para las cooperativas.

3. Medidas extraordinarias de flexibilización de ciertos tratamientos tributarios en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas recogidas en el Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril.

3.1. Ampliación del plazo de las cuentas vivienda.

El artículo 2.º Primero del Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, amplía, de 6 a 7 años, el plazo de las cuentas vivienda cuyo plazo ordinario de 6 años finalice entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2020, es decir, de las abiertas en 2014, y especifica que las cantidades que se aporten a las cuentas vivienda durante ese año de ampliación también darán derecho a la práctica de la deducción por inversión en vivienda habitual.

De modo que, en 2020, no vencerá el plazo de ninguna cuenta vivienda. El plazo de las cuentas vivienda abiertas en 2014 vencerá en 2021.

3.2. Ampliación del plazo para la adquisición de la vivienda habitual en construcción.

El artículo 2.º Segundo del Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, amplía, de 4 a 5 años, el plazo que tienen los contribuyentes que satisfacen directamente los gastos derivados de la ejecución de las obras de construcción de su vivienda, o que entregan cantidades a cuenta al promotor de aquéllas, para que finalicen dichas obras y la construcción de la vivienda habitual pueda asimilarse a la adquisición de la misma, cuando el plazo ordinario de 4 años concluya entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2020.

De modo que esta ampliación automática del plazo a que se refiere el artículo 68.1 b) del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado mediante Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 47/2014, de 8 de abril, afecta a las viviendas cuya construcción se inició en 2016.

3.3. Ampliación del plazo de reinversión en los supuestos de transmisión de la vivienda habitual.

El artículo 2.º Tercero del Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, amplía de 2 a 3 años el plazo para materializar la reinversión de las cantidades obtenidas en la venta de la vivienda habitual a que se refiere el artículo 49.2 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado mediante Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 47/2014, de 8 de abril, en los supuestos de transmisión de la vivienda habitual entre el 1 de enero de 2018 y el 31 de diciembre de 2020, o de adquisición de una nueva vivienda habitual entre el 1 de enero de 2018 y el 31 de diciembre de 2020 y posterior transmisión de la anterior vivienda habitual.



De conformidad con lo indicado en el artículo 49.3 de la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, esta ampliación del plazo de reinversión resultará igualmente aplicable a los supuestos de transmisión de la vivienda familiar, que haya tenido la consideración de vivienda habitual para el contribuyente en un momento anterior, y que haya perdido dicha consideración por decisión judicial en un procedimiento de separación matrimonial o de extinción de la pareja de hecho.

3.4. Plazo para la ocupación efectiva y permanente de la vivienda habitual.

El artículo 2.Cuarto del Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, amplía de 12 a 18 meses el plazo que otorga el artículo 67.2 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado mediante Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 47/2014, de 8 de abril, para ocupar de forma efectiva y permanente la vivienda habitual, y así consolidar el derecho a las deducciones practicadas con anterioridad, cuando dicho plazo finalice entre el 16 de marzo de 2020 y el 31 de diciembre de 2020.

3.5. Concepto de vivienda habitual a efectos de ganancias patrimoniales exentas.

3.5.1. Exención por reinversión en vivienda habitual.

En coherencia con lo previsto en el punto 3.3 anterior, el artículo 2.Quinto del Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, determina que, en los supuestos de adquisición de la vivienda habitual entre el 1 de enero de 2018 y el 31 de diciembre de 2020 y posterior transmisión de la anterior, a efectos de la práctica de la exención por reinversión del artículo 49 de la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se entenderá que el contribuyente está transmitiendo su vivienda habitual cuando la edificación de que se trate constituya su vivienda habitual en ese momento o cuando haya tenido dicha consideración hasta cualquier día de los tres años anteriores a la fecha de la transmisión.

De modo que, en estos supuestos, se amplía de dos a tres años el plazo establecido con carácter general en el artículo 67.4 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado mediante Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 47/2014, de 8 de abril.

De conformidad con lo indicado en el artículo 49.3 de la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, esta ampliación del plazo a que se refiere el artículo 67.4 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado mediante Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 47/2014, de 8 de abril, resultará igualmente aplicable a los supuestos de transmisión de la vivienda familiar, que haya tenido la consideración de vivienda habitual para el contribuyente en un momento anterior, y que haya perdido dicha consideración por decisión judicial en un procedimiento de separación matrimonial o de extinción de la pareja de hecho.

A estos efectos, la práctica de la exención por reinversión se encuentra condicionada a que la vivienda familiar objeto de transmisión constituya la vivienda habitual del que fuera cónyuge o pareja de hecho del contribuyente y, en su caso, de los descendientes comunes que den derecho a deducción, para establecer lo



cual resultará aplicable lo previsto en este punto.

3.5.2. Exención por transmisión onerosa de la vivienda habitual por parte de personas en situación de dependencia severa o de gran dependencia, y por parte de personas mayores de 65 años.

El artículo 2.Quinto del Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, también prevé que, a efectos de la práctica de las exenciones reguladas en las letras b) y c) del artículo 42 de la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, relativas a la transmisión onerosa de la vivienda habitual por parte de personas en situación de dependencia severa o de gran dependencia, y por parte de personas mayores de 65 años, respectivamente, en los supuestos en los que la edificación de que se trate haya dejado de tener la consideración de habitual conforme a las reglas generales del Impuesto entre el 1 de enero de 2018 y el 31 de diciembre de 2020, se entenderá que el contribuyente está transmitiendo su vivienda habitual cuando dicha edificación constituya su vivienda habitual en ese momento o cuando haya tenido la citada consideración hasta cualquier día de los tres años anteriores a la fecha de la transmisión.

Con lo que, en estos supuestos, de viviendas que han perdido la consideración de habitual conforme a las reglas generales entre el 1 de enero de 2018 y el 31 de diciembre de 2020, también se amplía de dos a tres años el plazo establecido en el artículo 67.4 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado mediante Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 47/2014, de 8 de abril.

4. Medidas extraordinarias de flexibilización de ciertos tratamientos tributarios en el Impuesto sobre Sociedades recogidas en el Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril.

4.1. Libertad de amortización y amortización acelerada para elementos del inmovilizado en construcción.

Los apartados 1 b) y 2 del artículo 21 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, regulan la libertad de amortización y la amortización acelerada de determinados elementos del inmovilizado material nuevos adquiridos por las microempresas o por las pequeñas empresas, y por las medianas empresas, respectivamente, entre los que se encuentran incluidos los encargados en virtud de contratos de ejecución de obra suscritos en el período impositivo, siempre que sean puestos a disposición del adquirente dentro de los doce meses siguientes a su conclusión.

El artículo 3.Primerero del Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, eleva este plazo de 12 meses a 24 meses, cuando el mismo venza en 2020.



4.2. Reinversión de beneficios extraordinarios.

El artículo 3.Segundo del Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, amplía en un año (a 4 años) los plazos de reinversión, de tres años posteriores a la fecha de entrega o puesta a disposición del elemento patrimonial de que se trate, regulados en los artículos 36.1 (reinversión de beneficios extraordinarios) y 38.1 (reinversión por parte de las entidades parcialmente exentas en la transmisión onerosa de bienes afectos a su objeto o finalidad específica), ambos de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, cuando dichos plazos venzan en 2020.

De modo que estas ampliaciones afectarán a las transmisiones efectuadas en 2017.

Asimismo, la ampliación a cinco años del plazo de reinversión a que se refiere el artículo 116.5 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, correspondiente a las entidades con actividad cualificada de arrendamiento de inmuebles, se extiende a seis años, también cuando dicho plazo venza en 2020.

El Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, no ha ampliado el plazo de reinversión en los supuestos en los que la reinversión se materializa en un elemento patrimonial adquirido con anterioridad a la transmisión del activo que genera la renta, de un año anterior a la fecha de la entrega o puesta a disposición de dicho activo.

No obstante, lo indicado en el párrafo anterior debe entenderse sin perjuicio de la posibilidad que tienen los contribuyentes de solicitar un plan especial de reinversión para esos casos, conforme a lo estipulado en el artículo 11.4 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado mediante Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 203/2013, de 23 de diciembre, según el que los contribuyentes pueden solicitar la aprobación de planes especiales de reinversión en los supuestos en los que, por circunstancias sobrevenidas debidamente motivadas, no puedan completar el proceso de reinversión en los plazos establecidos con carácter general, para lo cual, deben presentar la oportuna solicitud con anterioridad a que concluya el plazo de reinversión.

A estos últimos efectos, de solicitud del plan especial de reinversión con anterioridad a que concluya el plazo de la misma (de la reinversión), debe tenerse en cuenta que, de conformidad con lo indicado en el artículo 2.Dos del Decreto Foral Normativo 1/2020, de 17 de marzo, de medidas tributarias urgentes derivadas del COVID-19, en los supuestos en los que, a la fecha de entrada en vigor del citado Decreto Foral Normativo (es decir, al 16 de marzo de 2020) ya hubiera comenzado el cómputo del plazo de cualquier actuación en el ámbito tributario que deba comenzar a instancia de la persona obligada tributaria (en este caso, la solicitud del plan especial de reinversión), el mismo debe considerarse suspendido desde el citado 16 de marzo hasta el 1 de junio de 2020.

4.3. Reserva especial para el fomento del emprendimiento y el reforzamiento de la actividad productiva.

El artículo 3.Tercero del Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, amplía de tres a cuatro años el plazo máximo que existe para destinar a su finalidad las cantidades dotadas a la reserva especial para el fomento del emprendimiento y el reforzamiento de la actividad productiva, cuando dicho plazo venza en 2020.



Si el contribuyente hace uso de esta ampliación del plazo para destinar la reserva a su finalidad, también se ampliará en un año el plazo de indisponibilidad de la misma.

Asimismo, cuando el contribuyente vaya a destinar la totalidad o parte del saldo de la reserva a la finalidad a la que se refiere la letra c) del artículo 53.2 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, podrá modificar el calendario de inversión, mediante la comunicación a la Administración del cambio y de las razones que lo justifican.

4.4. Participación en proyectos de investigación y desarrollo o innovación tecnológica.

4.4.1. Formalización de los contratos de financiación.

En lo que respecta a los proyectos de investigación y desarrollo o innovación tecnológica iniciados en el ejercicio 2020, se amplía de tres a nueve meses, contados desde el comienzo de la ejecución, el plazo que otorga la normativa del Impuesto sobre Sociedades para formalizar los contratos de financiación a los que se refiere el apartado 2 del artículo 64 bis de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, siempre que se haya solicitado el informe de calificación con anterioridad al inicio de la ejecución, y que no haya concluido el período voluntario de declaración (en lugar de exigir que no haya concluido el período impositivo, como se exige, con carácter general, en el artículo 36 bis.2 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado mediante Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 203/2013, de 23 de diciembre).

Además, en los supuestos de proyectos de investigación y desarrollo o innovación de carácter plurianual ya iniciados en ejercicios anteriores, el número dos del apartado Cuarto del artículo 3 del Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, permite la suscripción de nuevos contratos de financiación de los mismos dentro de los nueve primeros meses de 2020.

4.4.2. Modificación de los contratos de financiación ya formalizados.

4.4.2.1 Reajuste en el calendario de pagos y de gastos e inversiones.

El número tres del apartado Cuarto del artículo 3 del Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, permite la modificación de los contratos de financiación ya suscritos, correspondientes a proyectos de investigación y desarrollo o innovación tecnológica que se encuentren en curso en 2020, con objeto de reajustar los calendarios de pagos y de gastos e inversiones, siempre que se comuniquen dichas modificaciones en el plazo de los tres meses siguientes a la fecha de su formalización y, en cualquier caso, antes del 31 de diciembre de 2020.

4.4.2.2. Subrogación en la posición del financiador.



Por último, en número cuatro del artículo 3 Cuarto del Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, permite, de forma extraordinaria, la subrogación en la posición de los contribuyentes que participan en la financiación de los proyectos de investigación y desarrollo o innovación, siempre que dicha subrogación tenga lugar dentro de los nueve primeros meses del período impositivo iniciado a partir del 1 de enero de 2020.

En estos casos, los proyectos podrán ser financiados de manera transitoria por el propio contribuyente que lleva a cabo el proyecto (con fondos propios o ajenos), durante el período de tiempo comprendido entre la salida del anterior financiador y la entrada del nuevo.

Con lo que, en definitiva, cabe entender que esta subrogación extraordinaria en la posición de quien participa en la financiación del proyecto también opera en los supuestos en los que el desarrollador financia transitoriamente dicho proyecto, siempre que el nuevo financiador ocupe la posición del anterior en el plazo de los nueve primeros meses del período impositivo iniciado a partir del 1 de enero de 2020.

4.5. Plazo de reposición o sustitución de los activos no corrientes objeto de deducción.

El artículo 3 Quinto del Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, eleva de tres a nueve meses, el plazo que otorga el segundo párrafo del artículo 67.5 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, para la reposición o sustitución de los activos no corrientes objeto de deducción que son transmitidos durante el período mínimo de mantenimiento, cuando dicho plazo venza entre el 16 de marzo y el 31 de diciembre de 2020.

5. Medidas relacionadas con el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados recogidas en el Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, y en el Decreto Foral Normativo 7/2020, de 16 de junio.

5.1. Ampliación de plazos relacionados con la vivienda habitual.

En coherencia con lo indicado en el punto 3.4 anterior de esta Instrucción, el apartado Uno del artículo 4 del Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, amplía de 12 a 18 meses desde la adquisición de la vivienda el plazo que otorga el artículo 13 de la Norma Foral 1/2011, de 24 de marzo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, para la presentar la documentación justificativa de que la vivienda se destina a residencia habitual del adquirente, de cara a la aplicación del tipo del 2,5 por 100 en la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, cuando el referido plazo finalice entre el 16 de marzo y el 31 de diciembre de 2020.

Asimismo, a efectos de la aplicación del citado tipo del 2,5 por 100, el apartado Dos del artículo 4 del Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, también amplía en seis meses (de dieciocho a veinticuatro meses) el plazo establecido para acreditar que el local adquirido ha obtenido la licencia de primera utilización u ocupación como vivienda, cuando el citado plazo finalice entre el 16 de marzo y el 31 de diciembre de 2020.



5.2. Exención de las escrituras de formalización de las moratorias y de las novaciones contractuales de préstamos y de créditos aprobadas para hacer frente al impacto económico y social de la COVID-19.

El apartado Tres del artículo 4 del Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, y el artículo 4 del Decreto Foral Normativo 7/2020, de 16 de junio, modifican el artículo 58 de la Norma Foral 1/2011, de 24 de marzo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, para declarar la exención de las escrituras de formalización tanto de las moratorias como de las novaciones contractuales de préstamos y de créditos hipotecarios que se produzcan al amparo de lo dispuesto en el Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, con independencia de cuál sea la finalidad para la que se solicitaran dichos préstamos y créditos hipotecarios, de entre las admitidas en el citado Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo.

Además, el artículo 4 del Decreto Foral Normativo 7/2020, de 16 de junio, también modifica el artículo 58 de la Norma Foral 1/2011, de 24 de marzo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, para declarar la exención de las escrituras públicas de formalización de la moratoria a la que se refiere el artículo 24.2 del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19, relativa a los contratos de crédito sin garantía hipotecaria.

Por último, mediante la modificación del artículo 58 de la Norma Foral 1/2011, de 24 de marzo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, operada por el artículo 4 del Decreto Foral Normativo 7/2020, de 16 de junio, también se declara la exención de las escrituras de formalización de las moratorias convencionales concedidas al amparo de Acuerdos marco sectoriales adoptados como consecuencia de la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19 previstas en el artículo 7 del Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo.

6. Pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades.

En lo que respecta a 2020, el artículo 2.Uno del Decreto Foral Normativo 7/2020, de 16 de junio, exime de la obligación de realizar el pago fraccionado a que se refiere el artículo 130.bis de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, a los contribuyentes que cumplan los requisitos establecidos en las letras a), b) y c) del número 1 del artículo 1.Uno del Decreto Foral Normativo 4/2020, de 5 de mayo, de medidas tributarias coyunturales destinadas a la reactivación económica tras la emergencia sanitaria COVID-19.

De modo que, además de los contribuyentes a los que se refiere el propio artículo 130 bis de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, en 2020 tampoco estarán obligadas a realizar el pago fraccionado regulado en dicho precepto las entidades que cumplan los siguientes requisitos:

a) Que, en el ejercicio 2019, realizaran una explotación económica, en el sentido de lo dispuesto en el artículo 13.4 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, y que no tuvieran la consideración de sociedades patrimoniales, conforme a lo indicado en el artículo 14 de la misma Norma Foral.



De modo que ha de tratarse de entidades cuyos ingresos del ejercicio 2019 procedan, al menos, en un 85 por 100 del desarrollo de actividades empresariales o profesionales, tal y como las mismas se encuentran delimitadas en el citado artículo 13.4 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, y que no tuvieran la consideración de sociedades patrimoniales.

b) Que no tributen en el régimen especial de consolidación fiscal previsto en el Capítulo VI del Título VI de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

c) Que su volumen de operaciones correspondiente al primer semestre del año 2020 sea, como mínimo, un 25 por 100 inferior al volumen de operaciones del primer semestre del año 2019.

A estos efectos, debe atenderse a lo dispuesto en el artículo 5 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, según el cual, se entiende por volumen de operaciones el importe total de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido por el contribuyente como consecuencia de las entregas de bienes y de las prestaciones de servicios que realice en su actividad.

Además, por coherencia con lo establecido en el apartado 3 del citado artículo 5 de la Norma Foral 11/2013, del Impuesto sobre Sociedades, con objeto de que puedan compararse magnitudes equivalentes, en el caso de entidades constituidas en 2019, o de entidades inactivas que comenzaron a realizar una explotación económica a lo largo de ese ejercicio, deberá elevarse al año el volumen de operaciones de 2019, y comparar el 50 por 100 del importe obtenido (el 50 por 100 del volumen de operaciones elevado al año) con el volumen de operaciones del primer semestre del año 2020.

7. Seguro colectivo gratuito para el personal sanitario.

El artículo 3 del Decreto Foral Normativo 7/2020, de 16 de junio, declara la exención en 2020, tanto en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones como, en su caso, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de las prestaciones por las contingencias de enfermedad y fallecimiento por causa de la COVID-19, derivadas del seguro colectivo gratuito a favor del personal sanitario suscrito por entidades aseguradoras a través de la Unión Española de Entidades Aseguradoras y Reaseguradoras (UNESPA), así como de cualquier otro seguro colectivo gratuito a favor del personal sanitario de similares características suscrito por entidades aseguradoras.

A estos efectos, en lo que afecta al seguro suscrito a través de UNESPA, de conformidad con lo indicado en la Exposición de Motivos del Decreto Foral Normativo 7/2020, de 16 de junio, debe entenderse que la exención resulta aplicable en lo que respecta a todas las personas que trabajan en el ámbito sanitario, o socio-sanitario, y que se encuentran cubiertas por el mismo, aun cuando no tenga la consideración de personal sanitario en sentido estricto.

De modo que el personal sanitario al que se refiere el artículo 3 del Decreto Foral Normativo 7/2020, de 16 de junio, se encuentra conformado, entre otros, por el personal médico y de enfermería, por los auxiliares de enfermería, por los celadores y por el personal de ambulancias que trabajan, todos ellos, en hospitales, centros



de salud, servicios de urgencias y emergencias públicos, y en hospitales privados, así como por las personas que trabajan en residencias de mayores, públicas y privadas.

Adicionalmente, en lo que respecta al citado seguro suscrito a través de UNESPA para el personal sanitario, procede entender:

(i) Que el abono de las primas correspondientes al mismo no tiene ninguna consecuencia fiscal, ni para los asegurados ni para los beneficiarios, al no dar lugar a la realización del hecho imponible ni del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ni del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por parte de los mismos, toda vez que el citado abono no les otorga ningún derecho incondicional (más allá del relativo a quedar cubiertos por la póliza), que no constituye la contraprestación o remuneración de ningún servicio prestado por su parte (sino el cauce jurídico a través del que se instrumenta un acto de beneficencia), y que las referidas primas no resultan individualizables, ya que se determinan y abonan en favor de un colectivo que, a priori, no se encuentra cuantificado exactamente, ni identificado de manera personal, y sin atender a las circunstancias individuales de exposición a los riesgos de cada persona.

(ii) Que las cantidades que, en su caso, se perciban como consecuencia de este seguro, bien por el propio asegurado, en el supuesto de la prestación por hospitalización, bien por los beneficiarios en los casos de fallecimiento del asegurado, se encuentran sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en el primer caso como negocio jurídico gratuito "inter vivos", y en el segundo como percepción de un seguro por fallecimiento del asegurado, y no al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al derivar, en ambos supuestos, de un acto de liberalidad y de altruismo con personas con las que no existe ninguna relación laboral, ni de prestación de servicios que lo motive. Consecuentemente, la referencia existente en el artículo 3 del Decreto Foral Normativo 7/2020, de 16 de junio, al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se encuentra justificada por la eventual aplicación de la exención regulada en él a supuestos análogos al del seguro suscrito a través de UNESPA.



8. Normas relativas a la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades para los contribuyentes que aprueben sus cuentas anuales en un plazo posterior al de los seis meses siguientes a la finalización del período impositivo.

8.1. Plazo para la aprobación de las cuentas anuales.

8.1.1. Artículo 40 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo.

El artículo 40 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, en su redacción dada mediante el Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, por el que se adoptan medidas complementarias en materia agraria, científica, económica, de empleo y Seguridad Social y tributarias para paliar los efectos del COVID-19, establece que la obligación de formular las cuentas anuales en el plazo de tres meses contados desde el cierre del ejercicio social y, en su caso, los demás documentos exigibles según la legislación de sociedades, que recae sobre el órgano de gobierno o administración de las personas jurídicas, quedó suspendida entre el 14 de marzo de 2020 y el 1 de junio de 2020, reanudándose de nuevo por otros tres meses a contar de esta última fecha. Todo ello, sin perjuicio, no obstante, de la validez de las cuentas que hayan podido formularse durante el estado de alarma, las cuales pueden ser verificadas dentro del plazo legalmente previsto con carácter general, o acogiéndose a la prórroga establecida en el apartado 4 del mismo artículo 40 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo.

Además, el apartado 5 del artículo 40 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, también su redacción dada por el Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, añade que la junta general ordinaria deberá reunirse necesariamente dentro de los dos meses siguientes a contar desde que finalice el plazo para formular las cuentas anuales.

De modo que el plazo máximo para aprobar las cuentas anuales conforme a lo dispuesto en este artículo 40 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, concluirá, a más tardar, el próximo 31 de octubre de 2020, tal y como se deduce de lo establecido en la Exposición de Motivos del Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, y de lo concluido sobre el particular por la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública de la Secretaría General para la Innovación y Calidad del Servicio Público de Justicia del Ministerio de Justicia, en su respuesta de 5 de junio de 2020 a la consulta presentada sobre el particular por el Consejo General de Economistas de España.

8.1.2. Artículo 41 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo.

Por su parte, el artículo 41 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, relativo a las sociedades anónimas cotizadas, regula que, excepcionalmente, durante 2020, las sociedades con valores admitidos a negociación en algún mercado regulado de la Unión Europea podrán cumplir la obligación de publicar y remitir su informe financiero anual a la CNMV y el informe de auditoría de sus cuentas anuales, en el plazo de hasta seis meses contados a partir del cierre del ejercicio social, y que la junta general ordinaria de accionistas podrá celebrarse dentro de los diez primeros meses del ejercicio social.



De modo que, en lo que respecta a las sociedades anónimas cotizadas, el plazo máximo para aprobar las cuentas anuales del ejercicio cerrado a 31 de diciembre de 2019 conforme a lo dispuesto en este artículo 41 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, también concluirá el próximo 31 de octubre de 2020.

8.2. Artículo 3 Sexto del Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril. Plazo voluntario extraordinario de presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades.

8.2.1. Requisitos exigibles para poder acogerse al plazo voluntario extraordinario de presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades.

Partiendo de lo indicado en el artículo 40 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, el artículo 3.Sexto del Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, regula un plazo voluntario extraordinario de presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, alternativo al previsto con carácter general en el artículo 126.1 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, para las entidades que cumplan los siguientes requisitos:

1) Que se trate de las microempresas o de las pequeñas empresas a las que se refiere el artículo 13 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

En coherencia con las demás medidas extraordinarias adoptadas en favor de las microempresas y de las pequeñas empresas para hacer frente a la crisis derivada de la COVID-19, así como con el tratamiento que se les otorga a las mismas en otros ámbitos del Impuesto, a estos efectos, debe entenderse que las microempresas y las pequeñas empresas que pueden beneficiarse del plazo voluntario extraordinario de presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades del artículo 3.Sexto del Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, son las definidas en el artículo 13 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, que tributan en el régimen general del citado Impuesto, con las especialidades previstas para ellas, y al tipo de gravamen establecido en el artículo 56.1 b) de la citada Norma Foral, así como las cooperativas microempresas y pequeñas empresas a las que se refiere el artículo 23 de la Norma Foral 6/2018, de 12 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de Cooperativas del Territorio Histórico de Bizkaia.

De modo que las entidades parcialmente exentas del Impuesto sobre Sociedades del artículo 12.2 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, y las acogidas al régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos, actualmente regulado en 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, no pueden beneficiarse de esta medida.

Tampoco pueden hacerlo las Uniones Temporales de Empresas, las cuales carecen de personalidad jurídica y no están obligadas a formular cuentas anuales, ni las Agrupaciones de Interés Económico, quienes no deben tributar por el Impuesto sobre Sociedades, salvo en lo que respecta a la parte de la base imponible, en su caso, imputable a los socios no residentes en territorio español.



La condición de microempresa o de pequeña empresa conforme a todo lo anterior ha de ser ostentada en el ejercicio cuya autoliquidación sea objeto de presentación en el plazo voluntario extraordinario, para lo cual, atendiendo a lo previsto en el apartado 5 del artículo 13 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, los requisitos exigidos en los apartados 1 y 2 de dicho precepto han de ser cumplidos en el período impositivo inmediato anterior.

2) Que no tributen en el régimen especial de consolidación fiscal previsto en el Capítulo VI del Título VI de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

3) Que aprueben sus cuentas anuales en un plazo posterior al de los 6 meses siguientes a la finalización del ejercicio al que correspondan, como consecuencia de lo dispuesto en el artículo 40 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, analizado en el punto 8.1.1 de esta Instrucción.

Es decir, que aprueben sus cuentas anuales, a más tardar, el 31 de octubre de 2020.

8.2.2. Plazo voluntario extraordinario de presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades.

Las microempresas y las pequeñas empresas que cumplan los requisitos analizados en el punto anterior de esta Instrucción podrán optar por presentar la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades en el plazo comprendido entre el día siguiente a los 6 meses posteriores a la finalización del período impositivo de que se trate, y el día 25 del mes siguiente a aquél en el que aprueben sus cuentas anuales, conforme a lo previsto en el artículo 40 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo.

De manera que el plazo voluntario extraordinario de presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades concluirá, a más tardar, el 25 de noviembre de 2020, para los contribuyentes que aprueben sus cuentas en octubre de 2020.

Esta fecha de finalización de período voluntario de autoliquidación será la que deberá tomarse en consideración de cara al cómputo del plazo de seis meses a que se refiere el artículo 129 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, para la devolución de las cantidades que, en su caso, correspondan, así como para computar el plazo de caducidad del procedimiento iniciado mediante autoliquidación establecido en el artículo 121 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

En ningún caso cabrá entender que el plazo voluntario de declaración se extiende más allá del 25 de noviembre de 2020, en el supuesto de que la entidad de que se trate no apruebe sus cuentas en el plazo máximo que tiene para ello (hasta el 31 de octubre de 2020), ya que la medida que aquí se analiza afecta a las entidades que aprueben sus cuentas pasados seis meses desde el cierre del ejercicio en cuestión, según lo autorizado en el artículo 40 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, sin que pueda beneficiar de otro modo a las compañías que incumplan la obligación mercantil de aprobar sus cuentas en plazo.



8.2.3. Fecha de cargo de las domiciliaciones.

Con independencia de cuál sea la fecha de finalización del plazo extraordinario de presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, cuando el contribuyente opte por domiciliar el pago de la cuota, la Administración efectuará el cargo en cuenta de la domiciliación el día 25 siguiente al de presentación de la autoliquidación (incluso aun cuando todavía no haya finalizado el plazo voluntario de autoliquidación).

Esta regla únicamente resultará aplicable en los casos en los que el contribuyente opte por domiciliar el pago de la cuota del Impuesto, pero no cuando elija otra forma de pago.

8.3. Artículo 2 Dos del Decreto Foral Normativo 7/2020, de 16 de junio. Normas adicionales para la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades en determinados supuestos.

8.3.1. Ámbito de aplicación.

Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que aprueben sus cuentas anuales en un plazo posterior al de los seis meses posteriores a la finalización del período impositivo de que se trate en virtud de lo dispuesto en los artículos 40 y 41 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, y que no se acojan efectivamente a lo establecido en el artículo 3.Sexto del Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, analizado en el apartado 8.2 anterior de esta Instrucción, bien porque no puedan hacerlo o bien porque no lo hagan, deberán presentar la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades en el plazo general regulado en el artículo 126.1 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades (dentro de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo), con las especialidades previstas en el artículo 2.Dos del Decreto Foral Normativo 7/2020, de 16 de junio.

A estos efectos, se entiende que no se acogen efectivamente a lo dispuesto en el artículo 3.Sexto del Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, tanto los contribuyentes que no tienen derecho a aplicarlo por no cumplir los requisitos exigidos para ello, como los que, pudiendo hacerlo, optan por no acogerse, mediante la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades en el plazo establecido en el artículo 126.1 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, en los términos indicados en el artículo 2.Dos del Decreto Foral Normativo 7/2020, de 16 de junio.

8.3.2. Presentación de la autoliquidación con las cuentas anuales disponibles.

Las entidades que no tengan sus cuentas anuales aprobadas a la finalización del plazo voluntario de presentación de la autoliquidación del Impuesto, conforme a lo indicado en los artículos 40 y 41 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, y que no se hayan acogido efectivamente al plazo extraordinario del artículo 3.Sexto del Decreto Foral Normativo 3/2020, de 28 de abril, al no tener derecho a hacerlo o al optar por no hacerlo, deberán presentar dicha autoliquidación con las cuentas anuales disponibles. Es decir:



1) Las sociedades anónimas cotizadas, con las cuentas anuales auditadas a que se refiere el artículo 41.1 a) del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo.

2) Los demás contribuyentes, con las cuentas anuales auditadas o, en su defecto, con las cuentas anuales formuladas por el órgano correspondiente, o, falta de estas últimas, con la contabilidad disponible llevada de acuerdo con lo previsto en el Código de Comercio o con lo establecido en las normas por las que se rijan.

8.3.3. Aprobación posterior de las cuentas anuales.

Cuando la autoliquidación del Impuesto derivada de las cuentas anuales aprobadas por el órgano competente difiera de la presentada con arreglo a las cuentas anuales disponibles, los contribuyentes deberán presentar una nueva autoliquidación, con plazo hasta el 25 de noviembre de 2020. En el caso de que la autoliquidación del Impuesto no varíe con las cuentas anuales aprobadas, no existirá obligación de presentar una nueva.

La nueva autoliquidación tendrá el carácter de complementaria, si de ella deriva una cantidad a ingresar superior, o una cantidad a devolver inferior, a la derivada de la autoliquidación presentada con las cuentas anuales disponibles. La cantidad a ingresar resultante devengará intereses de demora desde el día siguiente a la finalización del plazo ordinario de declaración del artículo 126.1 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

En los demás supuestos, la nueva autoliquidación producirá efectos desde su presentación, sin que resulte aplicable lo indicado en el artículo 118.2 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, y en los artículos 85 y siguientes del Reglamento de Gestión de los Tributos del Territorio Histórico de Bizkaia, para los supuestos de rectificación de las autoliquidaciones previamente presentadas, ni se limiten las facultades de la Administración para verificar o comprobar tanto la primera como la nueva autoliquidación.

Cuando esta nueva autoliquidación dé lugar a una devolución como consecuencia de un ingreso previo con la autoliquidación anterior, se devengarán intereses de demora sobre dicha cantidad desde el día siguiente a la finalización del plazo voluntario de declaración establecido en el artículo 126.1 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

En lo que respecta a estas segundas autoliquidaciones, no se aplicarán las limitaciones a las rectificaciones de las opciones ejercitadas en las primeras autoliquidaciones a que se refiere el artículo 128 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

En el caso de devolución de cantidades derivadas de la aplicación de la normativa del Impuesto, resultará aplicable lo previsto en el artículo 129 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, en cuyo caso, el plazo de 6 meses a que se refiere dicho precepto se contará desde el 25 de noviembre de 2020.

El plazo de caducidad del procedimiento iniciado mediante autoliquidación establecido en el artículo 121 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, se computará desde la finalización del período voluntario de declaración del artículo 126.1 de la Norma Foral 11/2013, de 5



de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, para las autoliquidaciones iniciales, y desde el 25 de noviembre de 2020 para las segundas autoliquidaciones.

9. Contratos de arrendamiento financiero.

El artículo 2.Tres del Decreto Foral Normativo 7/2020, de 16 de junio, prevé que los contratos de arrendamiento financiero que se renegocien o que se suscriban en el año 2020 pueden acogerse al tratamiento establecido en el artículo 18 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, aun cuando el importe anual de la parte de las cuotas correspondiente a la recuperación del coste del bien no permanezca igual o no tenga carácter creciente a lo largo del período contractual.

En Bilbao, a 1 de julio de 2020

EL DIRECTOR GENERAL DE HACIENDA

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Iñaki AR', positioned below the title of the Director General of Finance.

Fdo.: Iñaki Alonso Arce.