

Modificación del Concierto Económico: nuevas figuras tributarias y ampliación del ámbito de competencias de las Diputaciones Forales

Euskadi
5 de mayo de 2025

Desde la última reforma del Concierto efectuada en abril de 2023 se han producido cambios en el ordenamiento tributario que exigen nuevamente la adaptación del Concierto Económico. Esta Ley 3/2025 procede a incorporar nuevas figuras tributarias al Concierto Económico: el Impuesto Complementario, el Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras y el Impuesto sobre los Líquidos para Cigarrillos Electrónicos y otros Productos relacionados con el Tabaco.

Asimismo, se incorporan modificaciones legislativas al vigente Concierto Económico tales como la ampliación de la autonomía normativa en el IRNR, la elevación de 10 a 12 millones de euros al año del umbral del volumen de operaciones o la incorporación de una cláusula de colaboración entre las administraciones tributarias en el ámbito del régimen de diferimiento del IVA a la importación.

Vigencia: En vigor desde el 01-05-2025

1. Nuevas figuras tributarias

1.1. Impuesto Complementario. Con el objeto de dar cumplimiento a la obligación de transposición de la Directiva (UE) 2022/2523 del Consejo, de 15 de diciembre de 2022, relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión, se ha aprobado en Territorio Común la Ley 7/2024, de 20 de diciembre.

El Impuesto Complementario se incorpora al Concierto como **tributo concertado de normativa autónoma** y se determinan los **puntos de conexión** que permiten asignar a cada contribuyente la normativa foral o común aplicable, diferenciando entre dos tipos de grupos multinacionales o nacionales de gran magnitud:

- los que cuentan, a su vez, en territorio español con un grupo fiscal sujeto al régimen de consolidación fiscal foral y otro sujeto al régimen de consolidación fiscal de territorio común. La normativa aplicable a los contribuyentes que formen parte de dicho grupo viene determinada por la normativa, foral o común, que resulte de aplicación al sustituto del contribuyente en el Impuesto sobre Sociedades o en el IRNR.
- los grupos que no cumplen la premisa anterior. Los contribuyentes pertenecientes a este grupo aplicarán la normativa que corresponda al domicilio fiscal del sustituto, exceptuándose el supuesto en el que el grupo en su conjunto hubiese tenido en el ejercicio anterior un volumen de operaciones superior a 12 millones de euros y hubiese realizado el 75% o más de su volumen de operaciones en el otro territorio.

En cuanto a la **competencia de exacción** del impuesto, ésta viene determinada por el domicilio fiscal del contribuyente, o por la proporción de su volumen de operaciones realizada en cada territorio en el caso de contribuyentes cuyo volumen exceda de 12 millones. Tratándose de contribuyentes que forman parte de un grupo fiscal se aplicará la proporción de volumen de operaciones del grupo fiscal al que pertenecen.

La **competencia inspectora** en este impuesto viene ligada a la normativa aplicable al contribuyente.

1.2. Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras

Se configura como un tributo concertado de normativa autónoma.

Los **puntos de conexión** en lo que respecta a la **normativa aplicable e inspección del impuesto** se fijarán atendiendo a la normativa, foral o común, del Impuesto sobre Sociedades o del IRNR que resulte de aplicación a cada contribuyente.

En cuanto a la **exacción**, se atiende al volumen de operaciones realizado por el contribuyente a lo largo del periodo impositivo en cada territorio, aplicando las reglas previstas en el artículo 15 del Concierto.

1.3. Impuesto sobre los Líquidos para Cigarrillos Electrónicos y otros Productos relacionados con el Tabaco

Al tratarse de un **impuesto especial de fabricación**, le resultan aplicables las reglas de concertación recogidas en los apartados uno y dos del artículo 33 del Concierto, lo que hace **innecesaria la aprobación de puntos de conexión específicos** para esta figura tributaria, aunque sí se introduce en una disposición transitoria una regla aplicable a la exacción de este impuesto que se devengue en el momento de la entrada en vigor del mismo por la tenencia en ese momento de productos objeto del impuesto.

No obstante, sí que resulta necesario regular de manera específica el método de **ajuste a consumo** aplicable a este impuesto, lo que se ha recogido en el artículo 54 del Concierto.

2. Modificaciones del vigente Concierto Económico

Se amplía el ámbito de competencias normativas de que disponen las Diputaciones Forales en determinados impuestos y se introducen algunas mejoras técnicas en el texto del Concierto.

2.1. Ampliación de la autonomía normativa en el IRNR

Se modifica la **configuración del IRNR**, que pasa de ser un impuesto concertado que se rige por las mismas normas establecidas en cada momento por el Estado a ser un **impuesto concertado de normativa autónoma**. A estos efectos se modifica la redacción de los artículos 21, 23 y 23 bis para establecer los **puntos de**

conexión necesarios para determinar en cada caso la aplicación de la normativa foral o estatal del impuesto.

2.2. Incremento de la capacidad normativa propia en materia de obligaciones formales y de gestión

Se prevé que, en determinadas figuras impositivas en cuya concertación está previsto que se apliquen las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado, cuando las instituciones competentes de los Territorios Históricos hayan establecido en relación con alguno de estos tributos **nuevas formas de cumplimiento de las obligaciones formales de facturación o registro con apoyo en los avances tecnológicos** o hayan modificado las existentes, **puedan establecer las normas de gestión y procedimiento y las obligaciones formales** exigibles en dicho tributo, adaptadas a las nuevas formas de cumplimiento, garantizando la disponibilidad de los datos precisos para desarrollar los intercambios de información entre las administraciones común y forales.

Esta previsión se recoge concretamente para el Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito, el Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica, el Impuesto sobre la Producción de Combustible Nuclear Gastado y Residuos Radiactivos Resultantes de la Generación de Energía Nucleoeléctrica, el Impuesto sobre el Almacenamiento de Combustible Nuclear Gastado y Residuos Radiactivos en Instalaciones Centralizadas, el Impuesto sobre el Valor de Extracción de Gas, Petróleo y Condensados, el IVA, el ITP&AJD en cuanto a la tributación de las operaciones societarias, letras de cambio y documentos que suplan a las mismas o realicen función de giro, el Impuesto sobre las Primas de Seguro, los Impuestos Especiales, el Impuesto Especial sobre los Envases de Plástico no Reutilizables, el Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales, el Impuesto sobre el Depósito de Residuos en Vertederos, la Incineración y la Coincineración de Residuos y el Impuesto sobre Actividades de Juego.

2.3. Elevación de 10 a 12 millones de euros al año del umbral del volumen de operaciones

En el IS, el IVA y el Impuesto sobre Actividades de Juego, **se actualiza la cifra umbral de volumen de operaciones fijándola en 12 millones de euros**. Este parámetro sirve para delimitar la competencia para la exacción y la inspección de estos impuestos, así como, en el caso del Impuesto sobre Sociedades, también la normativa aplicable. La DT 1ª prevé que estas modificaciones serán de aplicación a los períodos impositivos o de liquidación que se inicien a partir del **1 de enero de 2026** ya que requiere la modificación de la cifra umbral de volumen de operaciones de forma coordinada en los territorios Históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra.

2.4. Diferimiento del IVA a la importación

Se introduce una cláusula de colaboración entre las administraciones tributarias en el ámbito del régimen de diferimiento del IVA a la importación, habilitando a aquellas a adoptar mecanismos para facilitar el **ejercicio de la opción por el sistema de**

diferimiento del ingreso previsto en el art. 74.1 Reglamento IVA a los sujetos pasivos que no tributen íntegramente en la Administración del Estado.