

Índice

Boletines Oficiales

Bizkaia

Lunes, 15 de diciembre de 2025

BOB Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras

[NORMA FORAL 5/2025 de 12 de diciembre](#), del impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras, por la que se adapta la normativa tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia a las modificaciones introducidas en el concierto económico por la Ley 3/2025, de 29 de abril y se realizan otras modificaciones tributarias.

[\[pág. 3\]](#)**IS - IRPF**

[NORMA FORAL 6/2025, de 12 de diciembre](#), por la que se establece un impuesto complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud y se modifican la Norma Foral del impuesto sobre sociedades y la norma foral del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

[\[pág. 4\]](#)**Gipuzkoa**

Lunes, a 15 de diciembre de 2025

Gipuzkoako
Aldizkari
OfizialaBoletín
Oficial de
Gipuzkoa**IS - IRPF**

[Decreto Foral 22/2025, de 2 de diciembre](#), por el que se desarrolla parcialmente la Norma Foral 1/2025, de 9 de mayo, y se introducen otras modificaciones reglamentarias.

[\[pág. 5\]](#)[COMPARATIVO](#)CONGRESO DE
LOS DIPUTADOS**Congreso de los Diputados****COOPERATIVAS, EMPRESAS DE INSERCIÓN, ECONOMÍA SOCIAL Y RÉGIMEN FISCAL**

COOPERATIVAS. Publicado en el BOCG el informe de la ponencia del Proyecto de ley integral de impulso de la economía social

[\[pág. 7\]](#)**Nota de la AEAT****RECORDATORIO**

Premios del sorteo de la lotería de Navidad

[\[pág. 8\]](#)**OECD Trabajo de la OCDE****ESTABLECIMIENTO PERMANENTES**

TELETRABAJO. La OCDE actualiza su modelo de convenio e introduce nuevos criterios respecto al teletrabajo transfronterizo y la fiscalidad internacional

[\[pág. 9\]](#)

 **Sentencia****PROVISIONES**

IS. NO DEDUCIBILIDAD. La Audiencia Nacional niega la deducibilidad de provisiones por despidos futuros al considerarlas provisiones sin obligación cierta

La Sala de lo Contencioso-Administrativo confirma que la dotación realizada por la empresa vendedora no constituye una obligación exigible ni guarda correlación directa con ingresos, lo que impide su deducción en el Impuesto sobre Sociedades conforme al artículo 14 TRLIS.

[\[pág. 11\]](#)**Recuerda que**

NAVIDAD. Cómo tributan la cesta de Navidad y la cena de Navidad a empleados.

[\[pág. 13\]](#)

Boletines Oficiales

Bizkaia

Lunes, 15 de diciembre de 2025

BOB Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras

[NORMA FORAL 5/2025 de 12 de diciembre](#), del impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras, por la que se adapta la normativa tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia a las modificaciones introducidas en el concierto económico por la Ley 3/2025, de 29 de abril y se realizan otras modificaciones tributarias.

IMPUESTO SOBRE EL MARGEN DE INTERESES Y COMISIONES DE DETERMINADAS ENTIDADES FINANCIERAS:

- Quedarán **obligados al pago** del impuesto, a título de contribuyentes, las entidades de crédito a que se refieren las letras a), b) y c) del artículo 1.2 de la Ley 10/2014, de 26 de junio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades de crédito, que se encuentren establecidas en España, los establecimientos financieros de crédito a que se refiere el artículo 6 de la Ley 5/2005, de 27 de abril, de fomento de la financiación empresarial y las sucursales establecidas en territorio español de entidades de crédito extranjeras.
- Constituye el **hecho imponible** la obtención de un margen positivo de intereses y comisiones en territorio español.
- La **base imponible** se define como el saldo positivo que resulte de integrar y compensar entre sí el margen de intereses y los ingresos y gastos por comisiones derivados de la actividad desarrollada en España que figuren en la cuenta de pérdidas y ganancias o, en su caso, en el estado de resultados del período impositivo, de acuerdo con lo establecido en la normativa contable que resulte aplicable.
- La **base imponible se reducirá** en 100 millones de euros, importe que opera en la práctica como un umbral mínimo de margen de intereses y comisiones exonerado de tributación, que se prorrateará en función de los días de duración del período impositivo cuando éste sea inferior a 12 meses.
- Se aplicarán **dos reducciones vinculadas** a aportaciones realizadas por las entidades bancarias a determinados fines. Por un lado, se aplicará una reducción en la base imponible en las cantidades destinadas por el contribuyente a la obra benéfico social en línea con lo dispuesto en el artículo 30 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades.
- El nuevo impuesto es un tributo progresivo cuyo **tipo de gravamen** será el que resulte de aplicar a la base liquidable la escala de gravamen, que va desde el 1 por 100 hasta el 7 por 100.
- Se establece una **deducción por la instalación** de nuevos cajeros automáticos en municipios en riesgo de exclusión financiera con la finalidad de facilitar el acceso a los recursos financieros en dichos municipios.

OTRAS MODIFICACIONES:

- **Elevación del umbral del volumen de operaciones de 10 a 12 millones de euros**, con efectos generales desde **1 de enero de 2026**, para la delimitación de la competencia normativa, de gestión e inspección entre Administraciones tributarias.
- Este nuevo umbral resulta determinante en el **Impuesto sobre Sociedades**, el **Impuesto sobre la Renta de No Residentes** y el **Impuesto sobre el Valor Añadido**, reduciendo los supuestos de tributación compartida.

Impuesto complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud

[NORMA FORAL 6/2025, de 12 de diciembre](#), por la que se establece un impuesto complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud y se modifican la Norma Foral del impuesto sobre sociedades y la norma foral del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

IMPUESTO COMPLEMENTARIO PARA GARANTIZAR UN NIVEL MÍNIMO GLOBAL DE IMPOSICIÓN PARA LOS GRUPOS MULTINACIONALES Y LOS GRUPOS NACIONALES DE GRAN MAGNITUD

- **Incorpora el denominado "Pilar 2"** para garantizar nivel mínimo de imposición efectiva a los grandes grupos multinacionales y los grupos exclusivamente nacionales de gran magnitud (aquellos cuyo importe neto de la cifra de negocios consolidado sea igual o superior a 750 millones de euros en, al menos, dos de los cuatro últimos ejercicios inmediatamente anteriores) que operan en el mercado único, que sean coherentes con el Acuerdo alcanzado por el Marco Inclusivo en 2021, y sigan de cerca las Reglas modelo de la OCDE acordadas por dicho Marco Inclusivo.
- La norma foral **transpone la Directiva Europea 2022/2523** e incluye un gravamen mínimo aplicable a las rentas obtenidas por entidades que formen parte de un grupo internacional o nacional de gran magnitud que no hayan soportado un gravamen mínimo del 15%, hasta cubrir dicho porcentaje.
 - En virtud del **impuesto complementario primario** del Territorio Histórico de Bizkaia, la entidad matriz de un grupo multinacional, radicada en el territorio de aplicación del impuesto, calculará la parte que le sea atribuible del impuesto complementario que corresponda a las rentas de aquellas entidades constitutivas del grupo multinacional que no radiquen en dicho territorio, cuando dichas rentas hayan sido gravadas, a nivel jurisdiccional, a un tipo impositivo inferior al tipo impositivo mínimo (regla de inclusión de rentas).
 - En virtud del **impuesto complementario secundario** del Territorio Histórico de Bizkaia, por aplicación de la regla de inclusión de beneficios insuficientemente gravados, una entidad constitutiva de un grupo multinacional, radicada en el territorio de aplicación del impuesto, estará obligada a satisfacer el importe del impuesto complementario que corresponda respecto de las rentas obtenidas por las entidades constitutivas del grupo multinacional que no radiquen en dicho territorio y que no estén sujetas a una regla de inclusión de rentas admisible, cuando dichas rentas hubieran sido gravadas, a nivel jurisdiccional, a un tipo impositivo inferior al tipo impositivo mínimo.
 - **Cuando la media de los ingresos admisibles de las entidades constitutivas radicadas en una jurisdicción sea inferior a 10 millones de euros y la media de las ganancias o pérdidas admisibles de todas las entidades constitutivas en dicha jurisdicción, sean inferiores a un millón de euros, la entidad constitutiva declarante podrá optar porque el impuesto complementario adeudado por las entidades constitutivas que radiquen en dicha jurisdicción sea igual a cero.**

RÉGIMEN TRANSITORIO:

- La **disposición transitoria primera** regula el tratamiento fiscal de los activos y pasivos por impuesto diferido y de los activos transmitidos durante el período impositivo de transición.
- La **disposición transitoria segunda** recoge unos porcentajes de exclusión de rentas vinculadas a la sustancia económica aplicables con carácter transitorio con el fin de lograr una aplicación atemperada del nuevo impuesto hasta 2032.
- la disposición transitoria tercera determina que no se exigirá el impuesto complementario nacional a la entidad matriz última y sus entidades constitutivas que radiquen en el territorio de aplicación del impuesto ni a la entidad matriz intermedia y sus entidades constitutivas radicadas en el territorio de aplicación del impuesto, cuando la matriz última sea una entidad excluida, dentro de los cinco primeros años de la fase inicial de la actividad internacional del grupo multinacional o en los periodos impositivos que se inicien dentro de los cinco primeros años a partir del primer día del periodo impositivo en el que el grupo nacional de gran magnitud esté sujeto a la aplicación del impuesto complementario por primera vez.

- La disposición transitoria cuarta de esta Norma Foral regula la no exigibilidad del impuesto complementario en los períodos impositivos iniciados entre el 31 de diciembre de 2023 y el 31 de diciembre de 2026, en los que se presente una información país por país admisible, por jurisdicción y período.
- La disposición transitoria quinta, esta regula un plazo específico para la presentación de la declaración informativa y de la autoliquidación durante el período impositivo de transición.

OTRAS MODIFICACIONES:

- La disposición final primera, mediante la que se introducen **modificaciones en el Impuesto sobre Sociedades**, cabe señalar la inclusión de un nuevo supuesto de amortización acelerada vinculada a activos sostenibles, la introducción de un incentivo a la participación en proyectos que procuren el desarrollo sostenible, la reducción del impacto ambiental, la transición energética y la economía circular, así como la flexibilización de aplicación de la compensación de bases imponibles negativas y para el cálculo del límite de determinadas deducciones, siempre dentro de los límites de la normativa vigente.
- La disposición final segunda recoge ciertas **modificaciones de carácter técnico en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**.

Gipuzkoa

Lunes, a 15 de diciembre de 2025

Gipuzkoako
Aldizkari
Ofiziala



Boletín
Oficial de
Gipuzkoa

IS - IRPF

Decreto Foral 22/2025, de 2 de diciembre, por el que se desarrolla parcialmente la Norma Foral 1/2025, de 9 de mayo, y se introducen otras modificaciones reglamentarias.

COMPARATIVO

Se desarrolla el tratamiento tributario de la previsión social, se introducen también otras modificaciones derivadas de la citada Norma Foral 1/2025 en ambos reglamentos.

En el IRPF

- Se adecua la regulación relativa a la **acreditación del grado de discapacidad y de dependencia**, que extiende su ámbito de aplicación también a las deducciones por cuidado de menores y personas con determinado grado de dependencia o discapacidad, por alquiler de vivienda habitual y por rehabilitación protegida; la adaptación de la regulación relativa a las cuentas vivienda a las nuevas reglas de deducción previstas en dicha Norma Foral 1/2025;
- Se regula el esquema de **liquidación a la obligación de autoliquidar al nuevo esquema** de dicha obligación en caso de percepción de rendimientos del trabajo, que sustituye el modelo de doble umbral por un único umbral fijado en 20.000 euros, y elimina, en consecuencia, el sistema opcional de autoliquidación en base a las tablas de porcentajes de retención aplicables exclusivamente sobre los rendimientos del trabajo.
- **Exención de nuevas ayudas públicas** vinculadas al sector agrario y a colectivos especialmente protegidos (baserritarras, inversiones agrarias y huérfanos de víctimas de violencia machista).
- **Modificación del régimen de estimación directa simplificada:**
 - Actividades agrícolas y ganaderas: simplificación de reglas y consolidación del **forfait de gasto del 70 %**, con supresión de la obligación especial de llevanza de libros.
 - Actividades forestales: exclusión de ingresos por talas sanitarias y aumento del gasto deducible por repoblación hasta el **85 %**, eliminando la exigencia de especies autóctonas.
 - Incorporación reglamentaria de las reglas especiales para el **transporte de mercancías por carretera**.
- **Cuentas vivienda:** adaptación a los nuevos plazos y condiciones de deducción, con ampliación a **10 años para menores de 36 años**.
- **Obligación de autoliquidar:**
 - Sustitución del sistema de doble umbral por un **único umbral de 20.000 euros** en rendimientos del trabajo.
 -
 - Supresión del sistema opcional de tributación exclusiva por rendimientos del trabajo.

En el IS

- En relación con la determinación del **tipo mínimo de tributación**, y en particular con la aplicación del límite del 15 por 100, se aclara que su aplicación está supeditada a la efectiva realización de las inversiones, y no a la generación del derecho a la deducción derivada de las mismas.
- Con respecto a la tributación adicional sobre **beneficios extraordinarios**, se precisan los criterios para su aplicación. En particular, se aclara qué debe entenderse por resultado contable positivo, se determinan los ejercicios de referencia –también en supuestos de inicio o reinicio de actividad– y se establecen las especialidades aplicables a los grupos en régimen de consolidación fiscal.

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y AJD

- **Nueva declaración responsable** para aplicar el tipo reducido del **4 % en la adquisición de vivienda**, acreditando no ser titular de más de cinco viviendas en determinados porcentajes de titularidad.

Recaudación y obligaciones tributarias formales

- **Modificaciones técnicas en el Reglamento de Recaudación**, especialmente en materia de aplazamientos, fraccionamientos y compensaciones.
- **Ampliación y refuerzo de las obligaciones de información financiera:**
 - Inclusión de **entidades de pago y entidades de dinero electrónico**, incluidas las extranjeras que operen en España.
 - Extensión de la información a **cuentas de pago**, sistemas de cobro asociados a móviles y todo tipo de tarjetas.
 - **Periodicidad mensual** para la información sobre cuentas y cobros mediante tarjetas.
 - Nueva **obligación informativa anual sobre operaciones con todo tipo de tarjetas**, con un umbral de exclusión de 25.000 euros.

Régimen transitorio y entrada en vigor

- **Plazo excepcional para 2025** para optar o revocar la modalidad simplificada del método de estimación directa en actividades agrícolas y ganaderas.
- Entrada en vigor general conforme a la disposición final única, con efectos diferenciados **desde 1 de enero de 2025 y 1 de enero de 2026**, según la materia regulada.

Congreso de los Diputados

COOPERATIVAS, EMPRESAS DE INSERCIÓN, ECONOMÍA SOCIAL Y RÉGIMEN FISCAL
COOPERATIVAS. Publicado en el BOCG el informe de la ponencia del Proyecto de ley integral de impulso de la economía social

Fecha: 15/12/2025

Fuente: web del Congreso de los Diputados

Enlace: [Informe de la Ponencia](#)

Síntesis: se publica en el BOCG de 15/12/2025 el informe de la ponencia del Proyecto de Ley integral de impulso de la economía social. Modifica la ley de cooperativas (Ley 27/1999), las empresas de inserción (Ley 44/2007), la economía social (Ley 5/2011) y el régimen fiscal de las Cooperativas (Ley 20/1990). Este [proyecto](#) se encuentra todavía en el Congreso de los Diputados.

Novedades Principales sobre Cooperativas (modificación de la Ley 27/1999)

1. Modernización digital y derechos

- Obligación de página web corporativa en cooperativas con >500 socios (art. 3 bis).
- Participación telemática y digital en órganos sociales, con reconocimiento expreso del derecho a la información y participación digital (arts. 3 ter, 16, 16 bis).
- Convocatorias electrónicas y posibilidad de celebración de asambleas mixtas o telemáticas (art. 24 bis).

2. Medidas de Igualdad

- Creación de la Comisión de Igualdad (art. 44 bis), obligatoria en cooperativas con ≥ 50 socios.
- Implementación de planes de igualdad cooperativos y medidas contra la discriminación y acoso.

3. Régimen económico y funcionamiento

- Se permite el aplazamiento/prorrateo de aportaciones sociales para personas en situación de vulnerabilidad (art. 46.1).
- Uso excepcional del fondo de educación y promoción para situaciones de emergencia (art. 56.7).
- Se refuerzan las causas de descalificación para combatir las "falsas cooperativas".

4. Revisión de órganos sociales

- Reformas en el Consejo Rector, Asamblea General y Comité de Recursos.
- Nueva redacción sobre órgano de Intervención (art. 38).

Modificación de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas

Novedad principal:

- A. Se incorpora una nueva categoría de "cooperativa especialmente protegida" para las **cooperativas de viviendas en régimen de cesión de uso.**

Requisitos para el tratamiento fiscal especial:

- Deben cumplir lo dispuesto en los arts. 89 a 92 de la Ley 27/1999.
- Mantener la propiedad de las viviendas cedidas.
- Ausencia de ánimo de lucro y prohibición de distribución de retornos cooperativos.

Objetivo: Dinamizar una figura cooperativa útil para afrontar los desafíos actuales en el ámbito habitacional y promover modelos sostenibles de tenencia y uso.

Nota de la AEAT

RECORDATORIO

Premios del sorteo de la lotería de Navidad

Fecha: 15/12/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Nota](#)

Síntesis: La DGT nos recuerda la tributación de los premios del sorteo de navidad.

La Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, somete a tributación, **a través de un gravamen especial**, entre otros, los premios pagados correspondientes a las loterías y apuestas organizadas por la Sociedad Estatal Loterías y Apuestas del Estado (SELAE).

La referida norma establece que los perceptores de estos premios, cualquiera que sea su naturaleza, en el momento del cobro, **soportarán una retención o ingreso a cuenta que debe practicarles el organismo pagador del premio**, es decir, la SELAE.

Se exigirá de forma independiente respecto de **cada décimo, fracción o cupón de lotería o apuesta** premiado.

Estarán exentos los premios cuyo importe íntegro sea igual o inferior a **40.000 euros**. Los premios cuyo importe íntegro sea superior a **40.000 euros** solo tributarán respecto de la parte del mismo que exceda de dicho importe.

La base de la retención del gravamen especial estará formada por el importe del premio que exceda de la cuantía exenta. El porcentaje de retención o ingreso a cuenta será del **20 por ciento**.

Así, por ejemplo un premio de 100.000 €, tributaría al 20% sobre 60.000 € (100.000 - 40.000), por lo que se practicaría una retención de 12.000 € y se percibirían 88.000 €.

La SELAE deberá proceder a identificar a los ganadores de los premios sometidos a gravamen, es decir, los que sean superiores a 40.000 € por décimo, **independientemente de que el premio haya sido obtenido por uno solo o bien conjuntamente por varias personas o entidades**.

En el caso de premios compartidos (grupo de amigos o parientes, peñas, cofradías...), en los que el premio se reparte entre todos los participantes, **se deben distribuir los 40.000 € que están exentos, entre todos los beneficiarios en proporción a su porcentaje de participación**, y quien proceda al reparto del premio que figure como beneficiario único (o como gestor de cobro) por haberlo manifestado así en el momento del cobro del premio, deberá estar en condiciones de acreditar ante la Administración Tributaria que el premio ha sido repartido a los titulares de participaciones, **siendo por tanto necesaria la identificación de cada ganador así como de su porcentaje de participación**.

Los contribuyentes del IRPF o los contribuyentes no residentes sin establecimiento permanente que resulten agraciados y hayan soportado la retención en el momento del abono del premio no tendrán que presentar ninguna otra autoliquidación.

Adicionalmente, los contribuyentes no residentes sin establecimiento permanente que resulten agraciados y hayan soportado la retención en el momento del abono del premio podrán solicitar la devolución que pudiera corresponderles por aplicación de un convenio para evitar la doble imposición internacional.

Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que obtengan un premio sujeto al gravamen especial deberán incluir, tal como hacían antes del 1 de enero de 2013, el importe del premio entre las rentas del periodo sujetas al impuesto y la retención/ingreso a cuenta del 20% soportado como un pago a cuenta más.

Trabajo de la OCDE

ESTABLECIMIENTO PERMANENTES

TELETRABAJO. La OCDE actualiza su modelo de convenio e introduce nuevos criterios respecto al teletrabajo transfronterizo y la fiscalidad internacional

Fecha: 15/12/2025

Fuente: web del Consejo Europeo

Enlace: [Actualización del modelo OECD](#)

Síntesis: La OCDE ha aprobado una **actualización relevante** de su Modelo de Convenio¹ para evitar la doble imposición y de los Comentarios, con el objetivo de adaptar las reglas de fiscalidad internacional **a los nuevos modelos de trabajo y aclarar diversas cuestiones técnicas de aplicación práctica**. La actualización fue adoptada por el Consejo de la OCDE el 18 de noviembre de 2025 y constituye la primera revisión de calado desde 2017.

El impulso principal de esta revisión viene dado por la **generalización del teletrabajo transfronterizo, que ha planteado dudas recurrentes sobre la posible generación de establecimientos permanentes**, así como por la necesidad de alinear el Modelo con desarrollos recientes en materia de precios de transferencia, resolución de conflictos e intercambio de información.

A continuación, se resumen los principales cambios introducidos y su impacto práctico.

RESUMEN:

a) Teletrabajo y riesgo de establecimiento permanente

El eje central de la actualización es la **revisión y ampliación del Comentario al artículo 5 del Modelo de Convenio, en el que se incorpora un nuevo bloque específico dedicado al trabajo transfronterizo** desde el domicilio u otros lugares distintos de las instalaciones del empleador.

Conviene subrayar que **no se modifica la redacción del artículo 5, sino exclusivamente sus Comentarios**, y que las aclaraciones se refieren únicamente al criterio de “lugar fijo de negocios”, sin afectar a las reglas relativas a agentes dependientes.

Como principio general, la OCDE confirma que el hecho de que un empleado trabaje desde su domicilio en otro Estado no genera automáticamente un establecimiento permanente para la empresa. La existencia de un EP seguirá dependiendo **de un análisis caso por caso**, si bien la actualización introduce ahora dos pautas claras con vocación de aportar seguridad jurídica:

1. Umbral temporal del 50 %

Cuando el empleado realice su actividad desde el domicilio en el extranjero por debajo del 50 % de su tiempo total de trabajo durante cualquier período de doce meses, **se presume que dicho domicilio no constituye un lugar fijo de negocios del empleador**.

Este umbral pretende evitar la aparición de “micro-establecimientos permanentes” derivados de situaciones de teletrabajo ocasional o limitado.

2. Existencia de una “razón comercial”

Si se supera el umbral del 50 %, la existencia de un establecimiento permanente exigirá que la presencia física del empleado en ese Estado **responda a una necesidad empresarial objetiva** (“commercial reason”).

¹ Los modelos de la OCDE son el marco de referencia internacional para negociar e interpretar los convenios de doble imposición y coordinar la fiscalidad entre Estados.

No existirá EP cuando el trabajo desde el extranjero obedezca exclusivamente a razones personales del empleado o tenga un carácter meramente incidental desde el punto de vista del negocio de la empresa.

El Comentario incorpora además cinco ejemplos prácticos que cubren situaciones frecuentes (estancias temporales, trabajo recurrente por debajo del umbral, interacción con clientes locales, prestación remota de servicios en distintos husos horarios, etc.), facilitando la delimitación de los supuestos en los que puede entenderse existente un establecimiento permanente.

b) Otras novedades relevantes

Junto con las aclaraciones sobre teletrabajo, la actualización introduce otros ajustes técnicos de interés:

- Artículo 5 – Recursos naturales: se incorpora una cláusula alternativa para los Estados que deseen establecer **un umbral más bajo de establecimiento permanente en actividades de exploración y explotación de recursos naturales**, tanto offshore como onshore.
- Artículo 9 – Empresas asociadas: se refuerza la idea de que los ajustes de beneficios solo proceden cuando las operaciones no se realizan a valor de mercado. Se aclara, además, que la deducibilidad de gastos (intereses u otros) sigue siendo una cuestión de derecho interno, aunque sujeta al principio de no discriminación.
- Coherencia entre artículos 7, 9 y 24: se alinean los Comentarios con los desarrollos recientes de la OCDE, incluidos los trabajos sobre transacciones financieras y el marco de Amount B, con especial atención a los mecanismos de resolución de controversias.
- Artículo 25 – Procedimiento amistoso: se añade un nuevo apartado 6 para evitar solapamientos entre los convenios fiscales y otros acuerdos internacionales, reforzando el papel de las autoridades competentes.
- Artículo 26 – Intercambio de información: se actualizan los Comentarios para ampliar y precisar el uso de la información intercambiada, incluso respecto de personas distintas de aquellas a las que se refería inicialmente la solicitud.

c. Reservas formuladas por España

En el marco de esta actualización, España ha formulado diversas reservas relevantes, entre las que destacan:

- La reserva a no incluir el apartado 3 del artículo 1 del Modelo en sus convenios.
- La facultad de modificar el apartado 2 del artículo 1 para precisar en qué supuestos España reconoce la transparencia fiscal de entidades constituidas en terceros Estados.
- La reserva al apartado 1 del artículo 2, con el fin de que los convenios firmados por España no se extiendan a impuestos autonómicos o locales.

Sentencia

PROVISIONES

IS. NO DEDUCIBILIDAD. La Audiencia Nacional niega la deducibilidad de provisiones por despidos futuros al considerarlas provisiones sin obligación cierta

La Sala de lo Contencioso-Administrativo confirma que la dotación realizada por la empresa vendedora no constituye una obligación exigible ni guarda correlación directa con ingresos, lo que impide su deducción en el Impuesto sobre Sociedades conforme al artículo 14 TRLIS.

Fecha: 03/12/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia de la AN de 03/11/2025](#)

Síntesis: La Audiencia Nacional ha confirmado que **no es deducible** en el Impuesto sobre Sociedades la provisión dotada por una empresa para cubrir posibles **indemnizaciones por despido** futuras, pactadas con el comprador de su negocio. El Tribunal concluye que se trata de una **provisión genérica**, sin obligación cierta ni exigible, y por tanto **no cumple los requisitos del artículo 14 del TRLIS** para su deducción fiscal.

HECHOS

La entidad **DIRECCION000** impugnó la resolución del TEAC de 29/06/2020 que confirmaba el ajuste realizado por la Inspección en el Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2006-2009, denegando la deducibilidad de una **provisión por importe de 479.347,19 euros**, dotada por **eventuales indemnizaciones por despido improcedente** del personal transferido a **Nutrigral Aragonesa de Molinería, S.L.**, como parte de la **venta del negocio harinero**.

- El contrato de compraventa (24/05/2007) preveía que DIRECCION000 compensaría a Nutrigral por los costes derivados de despidos improcedentes del personal subrogado durante los dos años siguientes.
- DIRECCION000 alegó que tal provisión era una **obligación contractual asumida** como parte de la contraprestación de la operación, constituyendo un **componente contingente negativo del precio** de venta, no una provisión para riesgos y gastos.

FALLO DEL TRIBUNAL

La **Audiencia Nacional desestima la pretensión de la recurrente** y **confirma** la decisión administrativa que **consideró no deducible la dotación de dicha provisión**.

- Rechaza la tesis de que se trata de un menor precio contingente.
- Califica la provisión como una **provisión genérica e indeterminada** ante una posible contingencia futura, sin correlación con ingresos concretos ni exigibilidad cierta.

ARGUMENTOS JURÍDICOS

El Tribunal basa su decisión en los siguientes **criterios jurídicos y doctrinales**:

1. Naturaleza de la provisión:

- Se trata de una **simple provisión para cubrir deudas futuras e inciertas**, y no de una obligación cierta, exigible o derivada de responsabilidades asumidas por hechos acaecidos.
- No existe correlación contable directa con un ingreso concreto (no hay principio de correlación ingreso-gasto).

2. Doctrina consolidada:

- Se remite a **jurisprudencia anterior** del propio tribunal y del Tribunal Supremo, que reitera la **no deducibilidad de provisiones genéricas**, aunque se desdoten en ejercicios posteriores.
- Destaca la diferencia entre **provisión (deducible)** y **provisión (no deducible)**: en este caso, se trata de una **provisión contable sin respaldo de hechos concretos**.

3. Contabilidad vs. fiscalidad:

- Aunque pudiera tener **tratamiento contable como ajuste negativo del precio**, fiscalmente **no cumple los requisitos del artículo 14 TRLIS** para su deducción.
- La deducción solo es admisible para obligaciones ciertas, exigibles y con causa justificada.

ARTÍCULOS

[Artículo 14.1 TRLIS](#) – Gastos no deducibles:

La letra **a)** excluye los gastos que no estén justificados o no respondan a una correlación con ingresos.

La letra **e)** excluye liberalidades (aunque no se aplica directamente aquí, refuerza la idea de exclusión de gastos voluntarios no exigidos legalmente).

[Artículo 10.3 TRLIS](#) – Base imponible y normativa contable:

Establece que la base imponible se determinará conforme a la contabilidad, **salvo que la Ley disponga otra cosa**, como ocurre en este caso.

Recuerda que

NAVIDAD. Cómo tributan la cesta de Navidad y la cena de Navidad a empleados.

Fecha: 05/12/2025

Fuente: interna

Enlace:

Cesta de Navidad:

Para el trabajador:

Respecto a la entrega a los trabajadores en el mes de diciembre de una cesta de Navidad, tal entrega se **constituye en una retribución en especie del trabajo**, retribución no amparada por ninguno de los supuestos que el artículo 42 de la Ley del Impuesto determina que no tienen la consideración de rendimientos del trabajo en especie (apartado 2) o declara exentos (apartado 3).

Por tanto, al tratarse de un rendimiento del trabajo en especie resultará operativo el **ingreso a cuenta**, tal como resulta de lo dispuesto en los artículos 74.2 y 102.1 del Reglamento del Impuesto.

[Consulta V2982-17](#)

Esta consulta establece que la entrega de la cesta constituye en una retribución en especie del trabajo, retribución no amparada por ninguno de los supuestos que el artículo 42 de la Ley del Impuesto determina que no tienen la consideración de rendimientos del trabajo en especie (apartado 2) o declara exentos (apartado 3). Por tanto, al tratarse de un rendimiento del trabajo en especie resultará operativo el ingreso a cuenta.

[Consulta V1292-18](#)

Esta consulta afirma que **la entrega de una cesta de Navidad constituye retribución en especie del trabajo**, que debe **integrarse en la nómina** y practicarse ingreso a cuenta.

[Consulta V1905-15](#)

Confirma que cuando la empresa compra productos para integrar en cestas de Navidad y los entrega a empleados, **es una retribución en especie** y por tanto tributa en el IRPF del trabajador.

Nota: hay que tener en cuenta que se considerará ganancia patrimonial si la cesta de Navidad se gana en un sorteo.

Para la empresa:

IS: (art. 15.e de la LIS)

Es gasto fiscalmente deducible siempre que formen parte de los usos y costumbres de la empresa respecto a su personal. En cualquier caso hay que justificar **el gasto y su naturaleza**, así como su adecuación a los usos y costumbres. La carga de la prueba compete a quien hace valer su derecho y serán los órganos de gestión e inspección tributaria a quienes corresponda, en el ejercicio de sus funciones, la valoración de las pruebas aportadas.

[Consulta V1905-15](#)

En relación con los trabajadores, siempre que las cestas formen parte de los usos y costumbres de la empresa con respecto a su personal, tendrán la consideración de gasto deducible a efectos del Impuesto sobre Sociedades.

Nota: no es necesario que aparezca en Convenio Colectivo y recuerda que no puede suprimirse de forma unilateral por el empresario a no ser que la empresa tenga pérdidas. ([Sentencia TS nº 313/2016](#))

IVA: (Art. 7 y 96 de la LIVA)

No es deducible las cuotas soportadas por la compra de la cesta de Navidad (art. 96 LIVA) además la entrega no está sujeta a IVA repercutido (Art. 7 LIVA).

Cena de Navidad:

Para el trabajador:

La asistencia a una **cena o comida de Navidad organizada por la empresa**:

- **No constituye retribución en especie.**
- **No tributa en el IRPF del trabajador.**
- No se imputa renta ni se practica retención.

Para la empresa:

IS: (art. 15.e de la LIS)

Es gasto fiscalmente deducible siempre que formen parte de los usos y costumbres de la empresa respecto a su personal. En cualquier caso hay que justificar el gasto y su naturaleza, así como su adecuación a los usos y costumbres. La carga de la prueba compete a quien hace valer su derecho y serán los órganos de gestión e inspección tributaria a quienes corresponda, en el ejercicio de sus funciones, la valoración de las pruebas aportadas.

IVA: (Art. 7 y 96 de la LIVA)

No es deducible las cuotas soportadas de los servicios de restauración.