

PAÍS VASCO - MODIFICACIONES EN EL CONCIERTO ECONÓMICO

Publicada la Ley 3/2025, de 29 de abril, que introduce relevantes modificaciones en el Concierto Económico del País Vasco.

España | Legal Flash | 5 de mayo de 2025

ASPECTOS CLAVE

Se ha publicado la Ley 3/2025, de 29 de abril, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, en virtud de la cual se establece la concertación de nuevas figuras impositivas, y se modifica la regulación de tributos que ya se encontraban concertados. Entre otras medidas, cabe destacar:

- El aumento de la cifra umbral de volumen de operaciones que determina la normativa aplicable, exacción y competencia de inspección en determinados impuestos.
- La concertación del Impuesto Complementario y del Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras.
- El Impuesto sobre la Renta de no Residentes pasa a ser un tributo concertado de normativa autónoma.
- Los contribuyentes forales podrán acogerse al sistema del Impuesto sobre el Valor Añadido diferido a la importación.



Introducción

El 30 de abril de 2025 se publicó en el Boletín Oficial del Estado la [Ley 3/2025, de 29 de abril, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco \(Ley 3/2025\)](#).

Esta Ley introduce varias medidas tributarias con **efectos desde el día siguiente a la publicación** en el BOE, salvo la relativa al **aumento** la cifra **umbral** de **volumen de operaciones** en determinados impuestos, cuyos efectos se producirán para los **periodos impositivos o de liquidación que se inicien a partir del 1 de enero de 2026**:

Entre las medidas previstas, cabe destacar:

- **Aumento de la cifra umbral de volumen de operaciones** que determina: (i) la normativa aplicable, la exacción y la competencia de inspección en el **Impuesto sobre Sociedades (“IS”)**; (ii) la exacción y la competencia de inspección en el **Impuesto sobre el Valor Añadido (“IVA”)**; y, (iii) la competencia de inspección en el **Impuesto sobre Actividades de Juego**; todo ello, para los periodos impositivos o de liquidación que se inicien a partir de 1 de enero de 2026
- **Concertación del nuevo Impuesto Complementario (“IC”) y del Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras.** .
- Se establece que el **Impuesto sobre la Renta de no Residentes (“IRNR”)** pase a ser un **tributo concertado de normativa autónoma**.
- En cuanto al IVA, se permite que los contribuyentes forales apliquen el **sistema del IVA diferido a la importación**, pudiendo incluir las cuotas de IVA devengado a la importación en sus declaraciones periódicas que presenten en territorio foral.
- Se otorga una mayor competencia a las Diputaciones Forales para establecer normas de gestión, procedimiento y obligaciones formales en relación con determinadas figuras impositivas cuya regulación sustantiva corresponde al Estado.

Asimismo, cabe mencionar que recientemente se ha aprobado la [Norma Foral 2/2025, de 9 de abril, por la que se aprueban medidas para la revisión fiscal del sistema tributario del Territorio Histórico de Bizkaia](#) y la [Norma Foral 3/2025, de 9 de abril, para la revisión de determinados impuestos del sistema tributario del Territorio Histórico de Álava y de otras normas forales tributarias](#). Mediante estas Normas se han introducido modificaciones relevantes en el **régimen fiscal de los sistemas de previsión social** —que son objeto de análisis en nuestro [legal flash | Reforma fiscal de la previsión social complementaria en el País Vasco](#)—. Además, estas dos normas forales también han aprobado modificaciones fiscales en otras materias y varios impuestos, tanto para personas jurídicas como para personas físicas, y que serán objeto de análisis en dos publicaciones que estamos elaborando.

Aumento de la cifra umbral de volumen de operaciones en determinados impuestos

Entrada en vigor

Resultará de aplicación en los periodos impositivos o de liquidación que se inicien a partir del **1 de enero de 2026**.

Impuesto sobre Sociedades

La cifra del umbral de volumen de operaciones a tener en cuenta para la determinación de la normativa aplicable, la exacción del Impuesto y la competencia de inspección pasa de **10 a 12 millones de euros**.



Impuesto sobre el Valor Añadido

La cifra del umbral de volumen de operaciones a tener en cuenta para la exacción e inspección del Impuesto pasa de **10 a 12 millones de euros**.

Impuesto sobre Actividades de Juego

La cifra del umbral de volumen de operaciones a tener en cuenta para la determinación de la competencia de inspección para aquellos sujetos pasivos cuyo domicilio fiscal radique en Territorio Foral o Común y realicen operaciones en el otro territorio (75% de operaciones en Territorio Común para residentes forales del País Vasco y 100% de operaciones en territorio foral vasco para residentes en Territorio Común) pasa de **10 a 12 millones de euros**.

Impuesto Complementario

Con carácter previo, cabe mencionar que la regulación del IC en el ámbito estatal se recoge en la [Ley 7/2024, de 20 de diciembre](#), que aprueba el **IC** —comentada en nuestro [Legal Flash | Guía del Impuesto Complementario \(Pilar Dos\)](#)— y en el [Real Decreto 252/2025, de 1 de abril](#), por el que se aprueba el **Reglamento del IC**— comentado en nuestro [post | El Reglamento del Impuesto Complementario entra en vigor](#)—. Asimismo, las tres Diputaciones Forales regularon los elementos básicos para su gestión mediante varias normas forales publicadas el 30 de diciembre de 2024 y que fueron objeto de comentario en nuestro [post | Aprobada la aplicación del Pilar II en los Territorios Históricos](#).

Ahora, la Ley 3/2025 incorpora al Concierto el IC como un **tributo concertado de normativa autónoma** desarrollando los siguientes puntos de conexión.

Normativa aplicable y competencia inspectora

La determinación de la **normativa aplicable** a los contribuyentes de este impuesto se regirá por las siguientes reglas:

- a) **Grupos multinacionales o nacionales de gran magnitud** con dos grupos de consolidación fiscal en territorio español, uno en Territorio Común y otro en Territorio Foral.

En estos supuestos, se aplicará la normativa foral siempre que al sustituto del contribuyente le hubiera resultado de aplicación la normativa foral del IS o del IRNR en el último período impositivo del IS o, en su caso, del IRNR que finalice o hubiera finalizado a la fecha de devengo del IC.

- b) **Grupos multinacionales o nacionales de gran magnitud que no cuenten en territorio español con dos grupos de consolidación fiscal foral y común.**

En estos supuestos, la normativa foral será aplicable siempre que el sustituto del contribuyente tenga su domicilio fiscal en el País Vasco.

No obstante, cuando el volumen de operaciones del grupo multinacional o nacional de gran magnitud hubiera superado los 12 millones de euros de volumen de operaciones en el ejercicio anterior al del devengo del IC, y en dicho ejercicio más del 75 por ciento de sus operaciones se hayan realizado en Territorio Común, la normativa aplicable será la de Territorio Común.

Lo mismo ocurrirá a la inversa. Es decir, resultará de aplicación la normativa de Territorio Común en los supuestos en los que el sustituto del contribuyente tenga su domicilio fiscal en Territorio Común. Sin embargo, en este caso, cuando el volumen de operaciones del grupo multinacional o nacional de gran magnitud hubiera superado los 12 millones de euros de volumen de operaciones en el ejercicio anterior al del devengo del IC, y en dicho ejercicio más del 75 por ciento de sus operaciones se hayan realizado en el País Vasco, la normativa aplicable será la foral.



A los efectos de la **determinación del volumen de operaciones del grupo**, el mismo estará constituido por la suma o agregación del volumen de operaciones, determinado a efectos del IS o IRNR, de cada entidad constitutiva radicada en territorio español, antes de las eliminaciones intergrupo que procedan, correspondiente al período impositivo anterior al último período de los citados impuestos que finalice o hubiera finalizado a la fecha de devengo del IC y **el volumen de operaciones realizado por el grupo en cada territorio** estará constituido por la suma o agregación de las operaciones realizadas en cada territorio por cada entidad constitutiva, antes de las eliminaciones intergrupo que procedan, determinadas o que se determinen a estos efectos según las reglas del IS o IRNR para el mismo período.

En todo caso, la normativa aplicable para la definición del **contribuyente**, del **sustituto del contribuyente** y de las reglas aplicables para la atribución a cada entidad constitutiva del **IC nacional, del primario y del secundario**, será la establecida en cada momento por el Estado.

Por lo que respecta a la **competencia inspectora** de los sujetos pasivos de este impuesto estará ligada a la normativa de este impuesto (Común o Foral) que les resulte de aplicación. No obstante, la competencia para la comprobación del volumen de operaciones declarado corresponderá a la Administración cuya normativa en IS o IRNR están aplicando las entidades cuyo volumen de operaciones está siendo objeto de comprobación.

Exacción del Impuesto

El obligado a realizar el pago del IC será el **sustituto del contribuyente**.

El IC nacional, primario o secundario, de cada contribuyente se ingresará ante la Diputación Foral correspondiente de acuerdo con la regla de exacción del IS establecida en el **artículo 15 de la Ley del Concierto Económico**, en función, bien de su domicilio fiscal (en caso de volumen de operaciones del ejercicio anterior menor o igual a 12 millones de euros) o bien en idéntica proporción a su volumen de operaciones.

En el caso de que la exacción deba de realizarse en función del volumen de operaciones del contribuyente, se atenderá al volumen correspondiente al último período impositivo del IS que finalice o que hubiera finalizado a la fecha de devengo del IC.

En el caso de contribuyentes que tributen aplicando el régimen de consolidación fiscal, la exacción se realizará en todo caso, atendiendo al volumen de operaciones del grupo fiscal.

Declaraciones informativas

En cuanto a las declaraciones informativas y demás comunicaciones formales exigidas por la normativa del IC, deberán presentarse ante la Administración que tenga la competencia inspectora en el IS o en el IRNR de la entidad constitutiva o, en su caso, de la entidad designada por el grupo nacional de gran magnitud o multinacional.

Concertación del Impuesto sobre la Renta de no Residentes

Normativa aplicable e inspección

El IRNR, para aquellas rentas obtenidas sin establecimiento permanente, pasa a ser un tributo concertado de normativa autónoma. Con anterioridad a esta modificación del Concierto Económico, este tipo de rentas se debían regir por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado.

Así, respecto de las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, con ocasión de esta modificación, resultará de aplicación la normativa foral de la Diputación correspondiente, cuando, de conformidad con lo dispuesto en el Concierto Económico, las referidas rentas se entiendan obtenidas o producidas en el País Vasco.



Respecto de la gestión e inspección, será competente la Administración a la que compete la exacción, salvo en el caso de retenciones relativas a retribución de administradores, dividendos, intereses, cánones y determinadas ganancias patrimoniales, donde la competencia de gestión e inspección corresponderá a la Administración cuya normativa aplique el pagador de dichas rentas (Foral o Común).

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

Normativa aplicable y competencia inspectora

Cabe recordar que el **Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras** ("IMICEF") fue introducido por la [Ley 7/2024](#). El Real Decreto-ley 9/2024 introdujo modificaciones en la regulación de dicho Impuesto, pero conviene recordar que dicho RDL no fue finalmente convalidado.

La Ley 3/2025 regula el IMICEF como un tributo concertado de normativa autónoma, y resultará de aplicación a aquellos contribuyentes a los que resulte de aplicación la normativa foral en el IS.

En el caso de contribuyentes que sean una sucursal en territorio español de una entidad de crédito extranjera, se aplicará la normativa foral en los casos en los que la sucursal aplique la normativa foral del IRNR.

La competencia inspectora estará ligada a la normativa que resulte de aplicación.

Exacción del Impuesto

Se deberá tributar, en todo caso, en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio. El volumen de operaciones a tener en cuenta será el determinado para la exacción del IS.

Inclusión del Impuesto sobre el Valor Añadido diferido a la importación en las declaraciones forales

La Ley 3/2025 permite que los sujetos pasivos que no tributen íntegramente en la Administración del Estado incluyan en sus declaraciones periódicas forales del IVA las cuotas del impuesto devengado en las importaciones de bienes, sin tener que presentar, como sucedía hasta el momento, autoliquidaciones en el Estado para ello.

De esta forma, los sujetos pasivos que no tributen íntegramente en la Administración del Estado podrán deducir el IVA devengado a la importación en las declaraciones periódicas que presenten en territorio foral, pudiendo compensar, en su caso, de forma inmediata, tales cuotas con las cuotas de IVA repercutido consignadas en la misma declaración. De esta forma, se evita el impacto financiero que suponía para a los sujetos pasivos que no tributaban íntegramente en la Administración del Estado, el hecho de no poder compensar el IVA devengado a la importación en las declaraciones periódicas de IVA que presentaban en las Haciendas Forales.

Aumento de la capacidad normativa de las Diputaciones forales en lo relativo a la gestión, procedimiento y obligaciones formales de determinados tributos

Se otorga mayor competencia normativa a las Diputaciones forales en lo relativo a la gestión, procedimiento y obligaciones formales de determinadas figuras impositivas concertadas previamente, y que se rigen por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado. Algunos de los tributos afectados por esta modificación son, entre



otros, el IVA , el Impuesto sobre Actividades del Juego, los Impuestos Especiales, el Impuesto sobre las Primas de Seguro o el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales.

De esta forma, se pretende garantizar la disponibilidad de los datos precisos para desarrollar los intercambios de información necesarios entre el Estado y las Diputaciones Forales.

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

Recordar que la [Ley 7/2024](#) creó el Impuesto sobre Líquidos para Cigarrillos Electrónicos y Otros Productos relacionados con el Tabaco, objeto de comentario en varios post previos (el último: [post | Nuevo impuesto a los cigarrillos electrónicos: ¿su entrada en vigor todavía en el aire?](#)).

Al respecto, la [Ley 3/2025](#) establece que la exacción del Impuesto sobre los Líquidos para Cigarrillos Electrónicos y otros Productos relacionados con el Tabaco cuyo devengo se produzca en el momento de la entrada en vigor del Impuesto, corresponderá al Estado o a la Diputación Foral atendiendo al lugar donde se encuentren almacenados con fines comerciales a dicha fecha.



Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede enviar un mensaje a nuestro equipo del [Área de Conocimiento e Innovación](#) o dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas.

©2025 CUATRECASAS

Todos los derechos reservados.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborado por Cuatrecasas. La información o comentarios que se incluyen en el mismo no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Cuatrecasas. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea en forma extractada, sin la previa autorización de Cuatrecasas.



IS 713573