

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DGT: 23-09-2025

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1733/2025

SUMARIO:

IS. Base imponible. Gastos deducibles. Provisiones. Indemnizaciones por despido. La entidad X comunica en 2024 a una trabajadora su despido y reconoce contablemente la indemnización correspondiente al despido improcedente. Tras la carta de despido, la trabajadora presenta una papeleta de conciliación, lo que introduce cierta incertidumbre sobre la cuantía definitiva del importe a abonar. El acuerdo final entre ambas partes se formaliza en enero de 2025. La cuestión consiste en determinar en qué ejercicio es fiscalmente deducible el gasto correspondiente a la indemnización por despido: si en 2024, cuando se registra contablemente la provisión, o en 2025, año en el que se alcanza el acuerdo en conciliación y se abonará la indemnización. La incertidumbre sobre el importe —especialmente en un despido impugnado— no impide el registro de la provisión, que debe reconocerse por la “mejor estimación” del coste de la obligación a la fecha de cierre. Por ello, en 2024 la empresa debe registrar una provisión por otras responsabilidades relacionada con la indemnización, aunque la conciliación se resuelva en 2025.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante, la entidad X, ha presentado carta de despido a una trabajadora en concepto de indemnización por despido, cantidad equivalente al importe por despido improcedente establecido en el artículo 56.1 del Estatuto de los trabajadores.

El 19 de diciembre de 2024 la trabajadora presenta papeleta individual de conciliación, con el fin de resolver el conflicto laboral mediante la celebración de un acto de conciliación con la consultante antes de acudir a la vía judicial

El 31 de diciembre de 2024 la sociedad contabiliza el gasto correspondiente a la indemnización por despido de la trabajadora, pendiente de pago.

En enero de 2025 ambas partes firman el acta de conciliación acordando la indemnización ofrecida.

Cuestión planteada:

¿En qué periodo impositivo es fiscalmente deducible el gasto derivado de la indemnización por despido?
¿En 2024 o en 2025?

Contestación:

En primer lugar, cabe señalar que, a falta de mayor descripción del supuesto de hecho, a efectos de la presente contestación, se presumirá que periodo impositivo es coincidente con el año natural.

De la información facilitada por la entidad consultante, cabe considerar que, debido a los derechos reconocidos en favor de la trabajadora por su condición previa de empleada en la sociedad, la entidad X ha asumido la obligación de satisfacer una cantidad en concepto de indemnización por despido.

No obstante, recibida la carta de despido, la trabajadora presentó una papeleta de conciliación, con el fin de someter su reclamación al procedimiento de conciliación administrativa, con carácter previo a la presentación de una demanda en la vía judicial. Según se indica, en el periodo impositivo siguiente (2025), en el acto de conciliación se alcanzó un acuerdo satisfactorio entre la sociedad X y la trabajadora en cuestión.

El artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS) establece que:

Síguenos en...

“3. En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas”.

En definitiva, la base imponible es el resultado contable, corregido por los ajustes fiscales en caso de que la normativa del Impuesto contenga criterios de valoración, de calificación o de imputación de ingresos y gastos diferentes a los contables.

A tal efecto, el Código de Comercio señala, en su artículo 35.2 que “la cuenta de pérdidas y ganancias recogerá el resultado del ejercicio, separando debidamente los ingresos y los gastos imputables al mismo, y distinguiendo los resultados de explotación, de los que no lo sean (...)” y en su artículo 38.1 letra d) que “se imputará al ejercicio al que las cuentas anuales se refieran, los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago cobro”.

A mayor abundamiento, la norma de registro y valoración 15ª del PGC, sobre provisiones y contingencias, dispone que:

“1. Reconocimiento

La empresa reconocerá como provisiones los pasivos que, cumpliendo la definición y los criterios de registro o reconocimiento contable contenidos en el Marco Conceptual de la Contabilidad, resulten indeterminados respecto a su importe o a la fecha en que se cancelarán. Las provisiones pueden venir determinadas por una disposición legal, contractual o por una obligación implícita o tácita. En este último caso, su nacimiento se sitúa en la expectativa válida creada por la empresa frente a terceros, de asunción de una obligación por parte de aquélla.

(...)

2. Valoración

De acuerdo con la información disponible en cada momento, las provisiones se valorarán en la fecha de cierre del ejercicio, por el valor actual de la mejor estimación posible del importe necesario para cancelar o transferir a un tercero la obligación, registrándose los ajustes que surjan por la actualización de la provisión como un gasto financiero conforme se vayan devengando. (...)”.

Adicionalmente, la quinta parte del PGC establece, respecto a las provisiones para otras responsabilidades, que:

“142. Provisión para otras responsabilidades

Pasivos no financieros surgidos por obligaciones de cuantía indeterminada no incluidas en ninguna de las restantes cuentas de este subgrupo; entre otras, las procedentes de litigios en curso, indemnizaciones u obligaciones derivados de avales y otras garantías similares a cargo de la empresa.

Su movimiento es el siguiente:

Síguenos en...



a) Se abonará:

a1) Al nacimiento de la obligación que determina la indemnización o pago, o por cambios posteriores en su importe que supongan un incremento de la provisión, con cargo, a las cuentas del grupo 6 que correspondan.

(...)"

De acuerdo con la NRV 15ª. Provisiones y contingencias del PGC el reconocimiento contable de toda provisión debe responder a una obligación actual derivada de un suceso pasado, para cuya cancelación sea probable una salida de recursos que puedan producir beneficios o rendimientos económicos, si bien resulte indeterminado su importe o a la fecha de su cancelación.

Por consiguiente, la incertidumbre relacionada con la determinación de una provisión no justificará la falta de su reconocimiento. El registro de una provisión deberá efectuarse por la mejor estimación, a la fecha de cierre, de los desembolsos necesarios para cancelar la obligación presente, una vez considerados los riesgos e incertidumbres relacionados con la provisión y, cuando resulte significativo, el efecto financiero producido por el descuento financiero.

A tal efecto, la mejor estimación de una deuda vendrá constituida por el desenlace más probable, a cuyo efecto la entidad deberá considerar todos los desenlaces posibles. Cuando no sea posible realizar una mejor estimación deberá evaluarse los posibles importes de los gastos futuros esperados y reconocer una provisión, por al menos, el importe mínimo esperado. Por el contrario, cuando el importe de los eventuales desembolsos no pueda calcularse de forma fiable, ni siquiera por un importe mínimo, se deberá tratar como un pasivo contingente.

En el caso concreto planteado, la notificación de una carta de despido a una trabajadora parece ser prueba determinante de que exista la obligación presente de desprenderse de recursos económicos futuros, por cuanto por sí misma, es concluyente de la existencia de una obligación frente a la trabajadora en cuestión.

Si bien, con motivo de la presentación de la papeleta de conciliación, existen dudas sobre el montante de la indemnización, la entidad consultante deberá proceder al registro contable de una provisión por otras responsabilidades, por la mejor estimación, a la fecha de cierre del ejercicio 2024, de los desembolsos necesarios para cancelar la obligación presente, una vez considerados los riesgos e incertidumbres relacionados con la provisión.

En definitiva, en la medida en que la provisión para otras responsabilidades contabilizada, en su caso, por la entidad consultante tenga tal consideración de acuerdo con los criterios contables arriba señalados, a efectos fiscales habría que acudir a lo señalado en el artículo 14 de la LIS para determinar si el gasto en concepto de provisión para cubrir los eventuales desembolsos en favor de la empleada tuviera el carácter de fiscalmente deducible.

En particular, en referencia a las provisiones, el artículo 14 de la LIS, dispone que:

“1. No serán deducibles los gastos por provisiones y fondos internos para la cobertura de contingencias idénticas o análogas a las que son objeto del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.

Síguenos en...



Estos gastos serán fiscalmente deducibles en el período impositivo en que se abonen las prestaciones.

2. No serán deducibles los gastos relativos a retribuciones a largo plazo al personal mediante sistemas de aportación definida o prestación definida. No obstante, serán deducibles las contribuciones de los promotores de planes de pensiones regulados en el Texto Refundido de la Ley del Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, así como las realizadas a planes de previsión social empresarial. Dichas contribuciones se imputarán a cada partícipe o asegurado, en la parte correspondiente, salvo las realizadas a planes de pensiones de manera extraordinaria por aplicación del artículo 5.3 c) del citado Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.

Serán igualmente deducibles las contribuciones para la cobertura de contingencias análogas a las de los planes de pensiones, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

1º Que sean imputadas fiscalmente a las personas a quienes se vinculen las prestaciones.

2º Que se transmita de forma irrevocable el derecho a la percepción de las prestaciones futuras.

3º Que se transmita la titularidad y la gestión de los recursos en que consistan dichas contribuciones.

3. No serán deducibles los siguientes gastos asociados a provisiones:

a) Los derivados de obligaciones implícitas o tácitas.

b) Los concernientes a los costes de cumplimiento de contratos que excedan a los beneficios económicos que se esperan recibir de los mismos.

c) Los derivados de reestructuraciones, excepto si se refieren a obligaciones legales o contractuales y no meramente tácitas.

d) Los relativos al riesgo de devoluciones de ventas.

e) Los de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio, utilizados como fórmula de retribución a los empleados, y se satisfagan en efectivo.

4. Los gastos correspondientes a actuaciones medioambientales serán deducibles cuando se correspondan a un plan formulado por el contribuyente y aceptado por la Administración tributaria. Reglamentariamente se establecerá el procedimiento para la resolución de los planes que se formulen.

5. Los gastos que, de conformidad con los tres apartados anteriores, no hubieran resultado fiscalmente deducibles, se integrarán en la base imponible del período impositivo en el que se aplique la provisión o se destine el gasto a su finalidad.

6. Los gastos de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio, utilizados como fórmula de retribución a los empleados, y se satisfagan mediante la entrega de los mismos, serán fiscalmente deducibles cuando se produzca esta entrega.

Síguenos en...



7. Los gastos relativos a las provisiones técnicas realizadas por las entidades aseguradoras, serán deducibles hasta el importe de las cuantías mínimas establecidas por las normas aplicables. Con ese mismo límite, el importe de la dotación en el ejercicio a la reserva de estabilización será deducible en la determinación de la base imponible, aun cuando no se haya integrado en la cuenta de pérdidas y ganancias. Cualquier aplicación de dicha reserva se integrará en la base imponible del período impositivo en el que se produzca.

Las correcciones por deterioro de primas o cuotas pendientes de cobro serán incompatibles, para los mismos saldos, con la dotación para la cobertura de posibles insolvencias de deudores.

8. Serán deducibles los gastos relativos al fondo de provisiones técnicas efectuados por las sociedades de garantía recíproca, con cargo a su cuenta de pérdidas y ganancias, hasta que el mencionado fondo alcance la cuantía mínima obligatoria a que se refiere el artículo 9 de la Ley 1/1994, de 11 de marzo, sobre Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca. Las dotaciones que excedan las cuantías obligatorias serán deducibles en un 75 por ciento.

No se integrarán en la base imponible las subvenciones otorgadas por las Administraciones públicas a las sociedades de garantía recíproca ni las rentas que se deriven de dichas subvenciones, siempre que unas y otras se destinen al fondo de provisiones técnicas. Lo previsto en este apartado también se aplicará a las sociedades de reafianzamiento en cuanto a las actividades que de acuerdo con lo previsto en el artículo 11 de la Ley sobre Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca, han de integrar necesariamente su objeto social.

9. Los gastos inherentes a los riesgos derivados de garantías de reparación y revisión, serán deducibles hasta el importe necesario para determinar un saldo de la provisión no superior al resultado de aplicar a las ventas con garantías vivas a la conclusión del período impositivo el porcentaje determinado por la proporción en que se hubieran hallado los gastos realizados para hacer frente a las garantías habidas en el período impositivo y en los dos anteriores en relación a las ventas con garantías realizadas en dichos períodos impositivos.

Lo dispuesto en el párrafo anterior también se aplicará a las dotaciones para la cobertura de gastos accesorios por devoluciones de ventas.

Las entidades de nueva creación también podrán deducir las dotaciones a que hace referencia el párrafo primero, mediante la fijación del porcentaje referido en este respecto de los gastos y ventas realizados en los períodos impositivos que hubieren transcurrido.

(...)"

De conformidad con lo anterior, el artículo 14 de la LIS no establece ninguna limitación respecto a la deducibilidad de los gastos derivados de provisiones por otras responsabilidades.

Adicionalmente, el artículo 11 de la LIS establece que:

"1. Los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros.

Síguenos en...



(...)

3. 1.º No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria, a excepción de lo previsto en esta Ley respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente o de forma acelerada.

Los ingresos y los gastos imputados contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un período impositivo distinto de aquel en el que proceda su imputación temporal, según lo previsto en los apartados anteriores, se imputarán en el período impositivo que corresponda de acuerdo con lo establecido en dichos apartados. No obstante, tratándose de gastos imputados contablemente en dichas cuentas en un período impositivo posterior a aquel en el que proceda su imputación temporal o de ingresos imputados en las mismas en un período impositivo anterior, la imputación temporal de unos y otros se efectuará en el período impositivo en el que se haya realizado su imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiere correspondido por aplicación de las normas de imputación temporal prevista en los apartados anteriores.

(...)"

Por tanto, todo gasto contable será fiscalmente deducible a efectos del Impuesto sobre Sociedades siempre que cumpla las condiciones legalmente establecidas en términos de inscripción contable, imputación con arreglo a devengo y justificación documental, siempre que no tenga la consideración de fiscalmente no deducible por aplicación de algún precepto específico establecido en la LIS.

Por tanto, en el caso objeto de consulta, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 10.3 y 11 de la LIS, el gasto derivado de la contabilización de una provisión destinada a cubrir los desembolsos que pudieran derivarse del despido de la trabajadora, será fiscalmente deducible, en el período impositivo correspondiente a su devengo (ejercicio 2024), con independencia de que el pago a la trabajadora se articule en el período impositivo siguiente.

Al margen de lo anterior, deberá tomarse en consideración la limitación contenida en el artículo 15.i) de la LIS.

En efecto, en la medida en que las cantidades que la consultante X se ha comprometido a satisfacer tuvieran la consideración de indemnización por la extinción de la relación laboral de una trabajadora de X, resultará de aplicación la limitación prevista en el artículo 15 i) de la LIS.

En particular, el artículo 15 de la LIS señala que:

"1. No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

(...)

i) Los gastos derivados de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil a que se refiere el artículo 17.2.e) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, o de ambas, aun cuando se satisfagan en varios períodos impositivos que excedan, para cada perceptor, del mayor de los siguientes importes:

Síguenos en...



1º 1 millón de euros

2º El importe establecido con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato. No obstante, en los supuestos de despidos colectivos realizados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores, o producidos por las causas previstas en la letra c) del artículo 52 del citado Estatuto, siempre que, en ambos casos, se deban a causas económicas, técnicas, organizativas de producción o por fuerza mayor, será el importe establecido con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente.

A estos efectos, se computarán las cantidades satisfechas por otras entidades que formen parte de un mismo grupo de sociedades en las que concurran las circunstancias previstas en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

(...)”.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

