

## España implementa las normas del Segundo Pilar de la OCDE sobre el Impuesto Mínimo Global

### PUNTOS CLAVE

España ha establecido un impuesto mínimo global del 15% para los grandes grupos multinacionales con ingresos superiores a 750 millones de euros. La Ley establece un impuesto complementario para los grandes grupos multinacionales y nacionales en España y sigue de cerca la configuración del impuesto mínimo global definido en la Directiva del Pilar II de la UE y de la OCDE.

### Visión general de la legislación

El pasado 21 de diciembre de 2024, España publicó en el Boletín Oficial del Estado la Ley 7/2024, por la que se desarrolla el marco impositivo mínimo global del Pilar Dos de la OCDE. Esta ley transpone la Directiva del Segundo Pilar de la UE e introduce medidas clave para garantizar un tipo impositivo efectivo mínimo para los grandes grupos multinacionales y nacionales. Esta ley incorpora un impuesto complementario, aplicable a los grandes grupos con presencia en España y una cifra de negocios consolidada superior a 750 millones de euros en al menos dos de los cuatro ejercicios anteriores al año de referencia, hasta alcanzar en todos los casos el umbral mínimo de tributación del 15%.

### Disposiciones clave

Las nuevas normas exigen que la entidad matriz de un grupo multinacional pague un impuesto complementario si el tipo impositivo efectivo (TIE) de sus filiales en cualquier jurisdicción cae por debajo del 15%. El impuesto complementario equivale a la diferencia entre el 15% y el TIE. La ley incluye reglas específicas para calcular el TIE en términos de impuestos y los beneficios netos a considerarse.

#### 1. Regla de Inclusión de Rentas (IIR por sus siglas en inglés):

Este método será aplicado por las sociedades matrices últimas o intermedias de grupos residentes en España respecto de las rentas obtenidas por las entidades constitutivas en las que participen, que estén situadas en otras jurisdicciones. Asimismo, contempla reglas para la eliminación de la doble imposición cuando dichas entidades constitutivas hayan sido objeto de un impuesto complementario interno. El IIR entra en vigor para los ejercicios fiscales que comiencen a partir del 31 de diciembre de 2023.

#### 2. Regla de Beneficios Insuficientemente Gravados (UTPR por sus siglas en inglés):

La UTPR actúa como un mecanismo secundario, reasignando las ganancias de baja tributación a las jurisdicciones que aplican la regla cuando la RIR no aborda completamente la brecha fiscal, asegurando que las ganancias de ningún grupo escapen al umbral mínimo de tributación. Esta norma de cierre significa que las filiales de grupos multinacionales con sede en España tienen que recaudar el impuesto complementario de sus sociedades

matrices u otras entidades constitutivas del grupo sobre las rentas obtenidas fuera de España. Con efecto para los ejercicios que comiencen a partir del 31 de diciembre de 2024, la UTPR se aplica de forma proporcional entre las jurisdicciones en las que opera el grupo.

### 3. Impuesto Complementario Nacional (QDMTT por sus siglas en inglés):

Garantiza que los beneficios nacionales se graven a una tasa mínima del 15% y reduce la necesidad de que jurisdicciones extranjeras apliquen el IIR o UTPR a las entidades españolas. El QDMTT se calcula de acuerdo con los estándares de la OCDE para cumplir con los criterios de calificación. El QDMTT entra en vigor para los ejercicios fiscales que comiencen a partir del 31 de diciembre de 2023.

### Obligaciones y presentación de informes

La ley establece la obligación de presentar una declaración informativa para todas las entidades radicadas en España que formen parte de un grupo sujeto a la nueva regla del impuesto complementario, salvo que la matriz última del grupo resida en España o cuando el grupo multinacional cumpla con la obligación de presentar la declaración informativa en otra jurisdicción con un acuerdo de intercambio de información con España. Los informes deben incluir cálculos detallados de los ingresos, los ajustes y los tipos impositivos efectivos para cada jurisdicción.

**Esta declaración informativa**, pendiente de aprobación, **deberá presentarse durante el 15º mes siguiente al cierre del ejercicio**. No obstante, para el periodo transitorio (2024 a 2026) la declaración informativa deberá presentarse durante los 18 meses siguientes a la finalización del primer periodo impositivo al que sea de aplicación la regla del impuesto complementario.

**Se prevé una exención del impuesto complementario durante los cinco primeros periodos impositivos** tanto para los grupos nacionales como para los grupos que se encuentran en la fase inicial de su actividad internacional si se aplican ciertos requisitos y umbrales.

Existe un régimen sancionador específico basado en el incumplimiento de las obligaciones de información con sanciones que podrían ascender a un máximo del 1% del importe neto de la cifra de negocios del grupo de entidades.

Existen regímenes especiales para las reestructuraciones de empresas, las compañías de inversión en seguros, las entidades constitutivas de propiedad minoritaria.

### Safe Harbors

Los requisitos de presentación de informes se simplifican para los años fiscales hasta el 31 de diciembre de 2026, y no se cobra ningún impuesto complementario si el Grupo presenta informes país por país (CbCR) y se aplica cualquiera de los siguientes umbrales:

- **Umbrales mínimos:** ingresos inferiores a 10 millones de euros y beneficio antes de impuestos igual o inferior a 1 millón de euros.

- **Testeo del tipo impositivo efectivo (TIE):** el TIE es igual o superior a los tipos acordados (15%, 16% o 17% para 2024, 2025 o 2026 respectivamente).
- **Testeo de exclusión basada en la sustancia:** no quedan beneficios excesivos después de excluir los beneficios rutinarios.

**La norma establece un puerto seguro permanente que reduce a cero el impuesto complementario para una jurisdicción que haya recaudado un QDMTT que cumpla determinadas condiciones.**

## Implicaciones para las empresas

Esta nueva norma tendrá un impacto significativo tanto en los grupos multinacionales españoles como en los grupos multinacionales con filiales en España. Por esa razón, es muy recomendable prestar atención a lo siguiente durante el período transitorio:

- Las entidades matrices españolas de grupos multinacionales deberán cumplir retroactivamente para los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2024.
- Las empresas con operaciones en jurisdicciones de baja tributación pueden enfrentarse a impuestos complementarios adicionales.
- Los grupos deben adaptar sus sistemas contables para cumplir con los requisitos de divulgación de información establecidos en los marcos de la OCDE y la UE. Se necesitan ajustes significativos en los sistemas de contabilidad y presentación de informes fiscales para recopilar datos a nivel jurisdiccional. La formación de los equipos financieros y fiscales es esencial para cumplir con las exigencias técnicas de cumplimiento.
- El seguimiento de los sistemas de contabilidad y presentación de informes, así como de las tecnologías de la información, es clave para garantizar que se pueda obtener la información necesaria para los diferentes cálculos. Esto incluye la preparación de conciliaciones entre la contabilidad financiera y los ingresos imponibles a nivel jurisdiccional. Las empresas deben establecer controles internos para garantizar la exactitud de los datos reportados.
- Para los grupos multinacionales españoles es importante el seguimiento de la aplicación del RIR respecto a las filiales residentes en países donde no se ha aplicado esta norma.
- Para las filiales españolas de grupos multinacionales residentes en países donde no se ha implementado esta norma, es importante monitorear la posible aplicación de la RBIG. Esto es especialmente importante para las subsidiarias de grupos de EE. UU. (EE. UU. aún no ha implementado esta regla).

Los especialistas de RSM estarán encantados de apoyar a su empresa en la implementación de estas reglas, compartiendo su experiencia y herramientas.

Para obtener más información, póngase en contacto con su especialista en impuestos de RSM.