

I. DISPOSICIONS GENERALS

CAP DE L'ESTAT

26694 *Llei 7/2024, de 20 de desembre, per la qual s'estableixen un impost complementari per garantir un nivell mínim global d'imposició per als grups multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud, un Impost sobre el marge d'interessos i comissions de determinades entitats financeres i un Impost sobre els líquids per a cigarrets electrònics i altres productes relacionats amb el tabac, i es modifiquen altres normes tributàries.*

FELIPE VI

REI D'ESPANYA

A tots els qui vegeu i entengueu aquesta Llei.

Sapigueu: Que les Corts Generals han aprovat la Llei següent i jo la sanciono:

ÍNDEX

Títol preliminar. Disposicions generals.

Article 1. Naturalesa i objecte.

Article 2. Àmbit territorial d'aplicació.

Article 3. Tractats i convenis.

Títol I. Fet imposable.

Article 4. Fet imposable.

Títol II. Definicions.

Article 5. Definicions.

Títol III. Àmbit subjectiu i regles de subjecció.

Article 6. Subjectes passius i regles de subjecció.

Article 7. Entitats excloses.

Article 8. Localització de les entitats constitutives.

Títol IV. Base imposable.

Article 9. Resultat comptable. Estàndards comptables.

Article 10. Ajustos per determinar els guanys o les pèrdues admissibles.

Article 11. Exclusió de la renda derivada del transport marítim internacional.

Article 12. Repartiment dels guanys o les pèrdues admissibles entre una entitat principal i un establiment permanent.

Article 13. Atribució dels guanys o les pèrdues admissibles d'una entitat transparent.

Article 14. Exclusió de rendes vinculades a la substància econòmica.

Article 15. Determinació de la base imposable.

Títol V. Determinació dels impostos coberts ajustats.

Article 16. Impostos coberts.

Article 17. Impostos coberts ajustats.

Article 18. Import total de l'ajust per impostos diferits.

Article 19. Elecció de pèrdues admissibles.

Article 20. Atribució específica dels impostos coberts suportats per determinades entitats constitutives.

Article 21. Ajustos posteriors a la declaració i variacions en els tipus impositius.

Títol VI. Tipus impositiu efectiu.

Article 22. Determinació del tipus impositiu efectiu.

Títol VII. Deute tributari.

Capítol I. Tipus de gravamen.

Article 23. Tipus de gravamen de l'impost complementari.

Capítol II. Quota de l'impost complementari.

Article 24. Quota de l'impost complementari.

Capítol III. Impost complementari nacional.

Article 25. Impost complementari nacional.

Capítol IV. Impost complementari primari: atribució de l'impost i compensació de la regla d'inclusió de rendes.

Article 26. Atribució de l'impost complementari primari.

Article 27. Normes de compensació.

Capítol V. Impost complementari secundari: aplicació de la regla d'inclusió de beneficis insuficientment gravats.

Article 28. Aplicació de la regla de beneficis insuficientment gravats.

Article 29. Càlcul i atribució de l'impost complementari secundari associat a la regla de beneficis insuficientment gravats.

Capítol VI. Impost complementari addicional.

Article 30. Impost complementari addicional.

Títol VIII. Període impositiu i meritació.

Article 31. Període impositiu.

Article 32. Meritació de l'impost.

Títol IX. No exigibilitat de l'impost complementari.

Article 33. Exclusió de minimis.

Article 34. No exigibilitat de l'impost complementari.

Títol X. Règims especials.

Capítol I. Reestructuració empresarial i negocis conjunts.

Article 35. Determinació del llindar d'aplicació d'operacions de reestructuració, fusió i escissió.

Article 36. Inclusió o exclusió d'entitats constitutives dins un grup multinacional o nacional de gran magnitud.

Article 37. Transmissió d'elements patrimonials.

Article 38. Negocis conjunts.

Article 39. Grups multinacionals amb múltiples entitats matrius.

Capítol II. Règims de neutralitat i de distribució.

Article 40. Entitat matriu última transparent.

Article 41. Entitat matriu última subjecta a un règim de deduïbilitat de dividends.

Article 42. Sistemes tributaris de distribució admissibles.

Capítol III. Entitats d'inversió i entitats d'inversió d'assegurances.

Article 43. Determinació del tipus impositiu efectiu i de l'impost complementari.

Article 44. Entitat d'inversió o entitat d'inversió d'assegurances fiscalment transparent.

Article 45. Règim de distribució imposable.

Capítol IV. Entitats constitutives de propietat minoritària.

Article 46. Entitat constitutiva de propietat minoritària.

Títol XI. Obligacions formals.

Capítol I. Obligació d'informació i règim sancionador.

Article 47. Obligació d'informació.

Article 48. Règim sancionador.

Capítol II. Exercici de les opcions.

Article 49. Exercici de les opcions.

Títol XII. Gestió de l'impost.

Article 50. Declaració tributària.

Article 51. Autoliquidació i ingrés del deute tributari.

Article 52. Liquidació provisional.

Títol XIII. Facultats de l'Administració per determinar la base imposable.

Article 53. Facultats de l'Administració per determinar la base imposable i altres elements tributaris.

Títol XIV. Avaluació de l'equivalència.

Article 54. Avaluació de l'equivalència.

Títol XV. Ordre jurisdiccional.

Article 55. Ordre jurisdiccional.

Disposició addicional primera. Deduccions en l'impost sobre la renda de les persones físiques per obres de millora d'eficiència energètica.

Disposició addicional segona. Bonificació per contractacions en entitats esportives no professionals sense ànim de lucre.

Disposició addicional tercera. Donacions a treballadors afectats per la DANA per part de les empreses.

Disposició transitòria primera. Tractament fiscal dels actius i passius per impostos diferits i dels actius transmesos durant el període impositiu de transició.

Disposició transitòria segona. Percentatges aplicables en relació amb l'exclusió de rendes vinculades a la substància econòmica.

Disposició transitòria tercera. No exigibilitat transitòria de l'impost complementari per als grups multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud.

Disposició transitòria quarta. No exigibilitat de l'impost complementari de conformitat amb la informació país per país admissible.

Disposició transitòria cinquena. Declaració informativa i declaració tributària de l'impost complementari corresponents al període impositiu de transició.

Disposició transitòria sisena. No exigibilitat temporal de la regla de beneficis insuficientment gravats.

Disposició final primera. Modificació de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit.

Disposició final segona. Modificació de la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'impostos especials.

Disposició final tercera. Modificació del Reglament de l'impost sobre el valor afegit, aprovat pel Reial decret 1624/1992, de 29 de desembre sobre el període de liquidació de l'IVA de les operacions relatives als dipòsits fiscals, gasolines, gasoils i altres carburants.

Disposició final quarta. Modificació de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de Canàries.

Disposició final cinquena. Modificació del Reglament dels impostos especials, aprovat pel Reial decret 1165/1995, de 7 de juliol.

Disposició final sisena. Modificació de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

Disposició final setena. Modificació de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni.

Disposició final vuitena. Modificació de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats.

Disposició final novena. Impost sobre el marge d'interessos i comissions de determinades entitats financeres.

Disposició final desena. Modificació del Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat.

Disposició final onzena. Modificació del Reial decret 1159/2010, de 17 de setembre pel qual s'aproven les normes per a la formulació de comptes anuals consolidats i es modifica el Pla general de comptabilitat aprovada per Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre i el Pla general de comptabilitat de petites i mitjanes empreses aprovat per Reial decret 1515/2007, de 16 de novembre.

Disposició final dotzena. Modificació de la Llei 56/2007, de 28 de desembre, de mesures d'impuls de la societat de la informació.

Disposició final tretzena. Modificació del Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei general de la Seguretat Social.

Disposició final catorzena. Modificació de la Llei 38/2022, de 27 de desembre, per a l'establiment de gravàmens temporals energètic i d'entitats de crèdit i establiments financers de crèdit i per la qual es crea l'impost temporal de solidaritat de les grans fortunes, i es modifiquen determinades normes tributàries.

Disposició final quinzena. Salvaguarda de rang de disposicions reglamentàries.

Disposició final setzena. Tramitació a seguir per l'Agència Estatal d'Administració Tributària per determinar la procedència i, si s'escau, practicar les devolucions derivades de la jurisprudència que estableix el Tribunal Suprem amb relació a la disposició transitòria segona de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni, en relació amb els períodes impositius de 2019 a 2022.

Disposició final dissetena. IVA dels arrendaments d'habitatge de curta durada.

Disposició final divuitena. Títol competencial.

Disposició final dinovena. Incorporació de dret de la Unió Europea.

Disposició final vintena. Habilitacions a la Llei de pressupostos generals de l'Estat.

Disposició final vint-i-unena. Habilitació normativa.

Disposició final vint-i-dosena. Entrada en vigor.

PREÀMBUL**I**

L'evolució normativa en el context internacional dels últims anys tendeix a reflectir-se en l'adopció de mesures per reforçar la lluita contra la planificació fiscal agressiva en un mercat globalitzat. En aquesta matèria, les recomanacions formulades per l'Organització per a la Cooperació i el Desenvolupament Econòmic (d'ara endavant, OCDE), a partir de la iniciativa contra l'erosió de la base imposable i el trasllat de beneficis (BEPS, per les seves sigles en anglès), van iniciar un camí que ha comportat una evolució de les normes fiscals internes per assolir una fiscalitat més justa i equitativa.

En els darrers anys, la Unió Europea ha adoptat mesures per reforçar la lluita contra la planificació fiscal agressiva en el mercat interior, entre les quals es troben les directives contra l'elusió fiscal, Directiva (UE) 2016/1164 del Consell, de 12 de juliol de 2016, per la qual s'estableixen normes contra les pràctiques d'elusió fiscal que incideixen directament en el funcionament del mercat interior, i Directiva (UE) 2017/952 del Consell, de 29 de maig de 2017, per la qual es modifica la Directiva (UE) 2016/1164 pel que fa a les asimetries híbrides amb tercers països, conegudes com a ATAD1 i ATAD2, respectivament. Aquestes directives van convertir en dret de la Unió Europea les recomanacions formulades per l'OCDE en el context de la iniciativa contra l'erosió de la base imposable i el trasllat de beneficis.

En un esforç continuat per posar fi a les pràctiques fiscals de les empreses multinacionals que els permeten traslladar beneficis a països o territoris en què no estan subjectes a imposició o estan subjectes a una imposició baixa, l'OCDE ha continuat desenvolupant tot un conjunt de mesures fiscals internacionals, entre les quals figuren les que persegueixen limitar la competència fiscal en relació amb els tipus de l'impost que gravi els beneficis empresarials mitjançant l'establiment d'un nivell mínim global d'imposició per als grups multinacionals que tinguin un import net del volum de negoci consolidat igual a 750 milions d'euros o superior. Aquest objectiu de política legislativa es va traduir en el document denominat «Desafiaments fiscals derivats de la digitalització de l'economia-Normes model contra l'erosió de la base imposable (Pilar Dos)» (d'ara endavant, «Normes model de l'OCDE»), aprovat el 14 de desembre de 2021 pel marc inclusiu de l'OCDE/G20 sobre BEPS al qual es van adherir els estats membres de la Unió Europea.

En l'àmbit de la Unió Europea, en l'informe al Consell Europeu sobre qüestions fiscals, aprovat pel Consell el 7 de desembre de 2021, el Consell va reiterar el seu ferm suport a la reforma del nivell mínim global d'imposició i es va comprometre a aplicar-la per mitjà del dret de la Unió atès que, en economies estretament integrades, és fonamental que l'aplicació del nivell mínim global d'imposició sigui coherent i coordinada. Així, es va concloure que, tenint en compte l'escala, el detall i els aspectes tècnics d'aquestes noves mesures fiscals internacionals, només un marc comú de la Unió pot evitar la fragmentació del mercat interior en la seva aplicació.

De conformitat amb tot l'anterior, es va aprovar la Directiva (UE) 2022/2523 del Consell, de 15 de desembre de 2022, relativa a la garantia d'un nivell mínim global d'imposició per als grups d'empreses multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud a la Unió (d'ara endavant, la Directiva (UE) 2022/2523 o la Directiva). Aquesta Directiva comunitària s'ha de transposar a tots els estats membres, en els termes que preveu l'article 56.

L'esmentada Directiva segueix de prop el contingut i l'estructura de les «Normes model de l'OCDE», per bé que, a l'efecte de garantir la compatibilitat amb el dret primari de la Unió, en particular amb el principi de llibertat d'establiment, algunes de les seves disposicions —en concret, les relatives al seu àmbit subjectiu— s'han dissenyat de manera que s'eviti qualsevol risc de discriminació entre situacions transfrontereres i situacions nacionals.

La Directiva (UE) 2022/2523 estableix un impost complementari mitjançant dues regles interconnectades, en virtut de les quals es garanteix que les rendes obtingudes

pels grups nacionals de gran magnitud situats en estats membres de la Unió Europea o pels grups multinacionals la matriu dels quals estigui situada en un estat membre de la Unió Europea —en aquest últim cas, tant si les empreses del grup estan situades a la Unió Europea com fora d'ella— tributin efectivament a un tipus mínim global del 15 per cent. Aquestes regles interconnectades són la regla d'inclusió de rendes i la regla de beneficis insuficientment gravats; la segona serveix de suport a la primera.

Així, quan el tipus impositiu efectiu de les entitats constitutives dels grups nacionals de gran magnitud o grups multinacionals, en una jurisdicció determinada, sigui inferior al 15 per cent, s'ha de recaptar un impost addicional —l'impost complementari— que permeti assolir el tipus mínim global del 15 per cent, ja sigui a través de la regla d'inclusió de rendes o, si no, de la regla de beneficis insuficientment gravats.

Això no obstant, l'article 11 de la Directiva (UE) 2022/2523 determina que els estats membres poden optar per aplicar un impost complementari nacional admissible que gravi les entitats constitutives que radiquin al seu territori i que no assoleixin una tributació mínima del 15 per cent, en la jurisdicció d'aquest estat membre. En defecte de l'impost complementari nacional admissible, l'impost complementari corresponent a aquestes entitats seria atribuït a la jurisdicció en què radiqui l'entitat que ostenti la titularitat de les participacions en les entitats radicades en la jurisdicció que no hagi optat per implementar l'impost complementari nacional admissible, mitjançant l'aplicació de la regla d'inclusió de rendes, sempre que aquesta jurisdicció l'hagi inclòs en el seu ordenament intern o, si no, a les jurisdiccions que hagin implementat en la seva legislació interna la regla de beneficis insuficientment gravats.

Amb aquesta Llei es pretén donar degut compliment a la referida obligació de transposició.

A partir de tot l'anterior, aquesta Llei estableix normes per garantir un nivell mínim d'imposició efectiva als grans grups multinacionals i els grups exclusivament nacionals de gran magnitud (els que tinguin un import net de la xifra de negoci consolidat igual a 750 milions d'euros o superior, almenys, en dos dels quatre últims exercicis immediatament anteriors) que operen en el mercat únic, que siguin coherents amb l'Acord assolit pel marc Inclusiu el 2021, i que segueixin de prop les regles model de l'OCDE acordades per aquest marc inclusiu.

Aquest Acord assolit pel marc inclusiu estableix un tipus de tributació mínima del 15 per cent, en l'àmbit jurisdiccional. La norma de tributació complementària que dona lloc a un impost complementari parteix de calcular un tipus impositiu diferencial, el tipus de gravamen de l'impost complementari, per diferència entre el tipus impositiu efectiu d'una jurisdicció i el 15 per cent. Una vegada calculat el tipus de gravamen de la jurisdicció, s'ha d'aplicar el mateix sobre els guanys nets admissibles en cada jurisdicció, minorades en un import calculat en funció de la substància del grup en la jurisdicció, a l'efecte de determinar l'import de l'impost complementari generat en l'àmbit jurisdiccional.

Per tal d'atribuir l'import de l'impost complementari que li correspon a cada entitat constitutiva del grup multinacional o nacional de gran magnitud, l'impost complementari jurisdiccional esmentat s'ha d'atribuir a cada entitat constitutiva del grup, en aquesta jurisdicció, en la proporció existent entre els guanys admissibles de cada entitat constitutiva i els guanys admissibles de la jurisdicció.

Cal subratllar, novament, que l'extensió de la tributació mínima als grups nacionals té com a finalitat evitar qualsevol risc de discriminació en un estat membre entre una entitat que pertanyi a un grup amb presència internacional i un grup de presència exclusivament nacional.

Com s'ha indicat en línies precedents, aquesta norma s'adopta en un context internacional determinat per les iniciatives adoptades en el marc de l'OCDE, en què destaquen les anomenades normes model, i a la Unió Europea, la Directiva (UE) 2022/2523 de la qual aquesta Llei és transposició.

D'acord amb aquest context, cal tenir en compte, en particular, com a criteris interpretatius, en el marc de l'article 3.1 del Codi civil, les normes model de l'OCDE i els

críteris derivats dels comentaris, guies administratives i altres principis o críteris elaborats i públicament divulgats per aquesta organització o per la Unió Europea.

Al seu torn, a part de tot l'anterior, es recull expressament a aquests efectes que, si s'escau, aquests críteris es puguin reconèixer expressament i anunciar com a tals a través de les resolucions de la persona titular de la Direcció General de Tributs del Ministeri d'Hisenda a la qual fa referència l'article 12.3 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

II

Aquesta Llei consta de quinze títols, amb cinquanta-cinc articles, tres disposicions addicionals, sis disposicions transitòries i vint-i-dues disposicions finals.

El títol preliminar de la norma conté unes disposicions generals que regulen la naturalesa i objecte de l'impost complementari, així com el seu àmbit d'aplicació. L'impost complementari és un tribut de caràcter directe i de naturalesa personal que s'aplica sobretot al territori espanyol, estructurat a través d'unes regles interconnectades i d'aplicació obligatòria, com ara la regla d'inclusió de rendes i la regla de beneficis insuficientment gravats. La configuració de l'impost complementari se sustenta sobre tres modalitats (les dues primeres responen a la regla d'inclusió de rendes i la tercera, a la regla de beneficis insuficientment gravats): l'impost complementari nacional, l'impost complementari primari i l'impost complementari secundari.

En primer lloc, l'impost complementari nacional és el resultat d'aplicar la regla d'inclusió de rendes respecte de les rendes obtingudes per les entitats constitutives dels grups multinacionals i grups nacionals de gran magnitud que radiquin en territori espanyol.

En segon lloc, l'impost complementari primari és el resultat d'aplicar la regla d'inclusió de rendes respecte de les rendes obtingudes per les entitats constitutives dels grups multinacionals que no radiquin en territori espanyol.

Finalment, l'impost complementari secundari, conseqüència d'aplicar la regla de beneficis insuficientment gravats, permet garantir la tributació mínima respecte de les rendes obtingudes pel grup multinacional que no hagin pogut ser gravades per aplicació d'una regla d'inclusió de rendes admissible.

Tal com s'indicava supra, la Directiva (UE) 2022/2523 permet que els estats membres puguin optar per aplicar un impost complementari nacional admissible. En aquest sentit, Espanya, fent ús d'aquesta facultat, estableix un impost complementari nacional la finalitat principal del qual és garantir, en tot cas, que l'impost complementari que correspongui a les entitats constitutives del grup multinacional o nacional de gran magnitud, que radiquin en territori espanyol, i que no assoleixin una tributació mínima del 15 per cent, en territori espanyol, sigui exigit per l'Administració tributària espanyola.

Per tant, aquesta Llei incorpora un règim fiscal complementari nacional per tal de garantir que la imposició efectiva mínima dels guanys admissibles nets de les entitats constitutives, radicades en territori espanyol, doni, com a mínim, un resultat equivalent al resultant de calcular l'impost complementari de conformitat amb la Directiva (UE) 2022/2523 i les regles model de l'OCDE. Així, l'impost complementari nacional que es calcula i abona en territori espanyol té la consideració d'«impost nacional admissible» en la mesura en què proporcioni, almenys, un resultat coincident amb el resultant d'aplicar la regla d'inclusió de rendes respecte de les rendes obtingudes en territori espanyol per les entitats constitutives d'un grup multinacional o nacional de gran magnitud, sempre que aquest grup estigui sotmès, a Espanya, a un tipus de tributació efectiu inferior al tipus de tributació mínim, el 15 per cent.

Pel que fa al cas, cal assenyalar que l'impost complementari nacional que preveu aquesta Llei s'ha configurat de manera que doni un resultat equivalent de conformitat amb el que s'ha indicat anteriorment, sense perjudici de les seves particularitats. En aquest sentit, es recalca el fet que, en haver-hi identitat entre el contribuent i les rendes que són objecte de gravamen, no resulta necessari regular regles de prioritat equivalents

a les que es preveuen en l'aplicació de l'impost complementari primari o les normes de compensació que preveu l'article 27 d'aquesta Llei. Així, en la mesura que, al contrari que en l'impost complementari primari, per la mateixa configuració d'aquesta modalitat, a l'efecte de calcular l'import de l'impost complementari nacional d'aquestes entitats, resulta indiferent el percentatge de participació que s'ostenti sobre aquestes sense necessitat d'atendre a aquest percentatge de participació per determinar el seu impost complementari nacional. Així mateix, a l'efecte de l'impost complementari nacional, l'apartat 3 de l'article 25 regula determinats supòsits en què no són aplicables algunes de les regles d'atribució específica dels impostos coberts suportats per determinades entitats constitutives que preveu l'article 20 d'aquesta Llei.

Així, en virtut de l'impost complementari nacional, cada entitat constitutiva d'un grup nacional o multinacional, radicada a Espanya, està subjecta a l'impost complementari per les rendes obtingudes per aquesta entitat, quan hagin estat gravades, en l'àmbit jurisdiccional, a un tipus efectiu inferior al tipus impositiu mínim.

En virtut de l'impost complementari primari, l'entitat matriu d'un grup multinacional, radicada en territori espanyol, ha de calcular la part que li sigui atribuïble de l'impost complementari que correspongui a les rendes de les entitats constitutives del grup multinacional que no radiquin en territori espanyol, quan aquestes rendes hagin estat gravades, en l'àmbit jurisdiccional, a un tipus impositiu inferior al tipus impositiu mínim (regla d'inclusió de rendes).

En virtut de l'impost complementari secundari, per aplicació de la regla d'inclusió de beneficis insuficientment gravats, una entitat constitutiva d'un grup multinacional, radicada en territori espanyol, està obligada a satisfer l'import de l'impost complementari que correspongui respecte de les rendes obtingudes per les entitats constitutives del grup multinacional que no radiquin en territori espanyol i que no estiguin subjectes a una regla d'inclusió de rendes admissible, quan aquestes rendes hagin estat gravades, en l'àmbit jurisdiccional, a un tipus impositiu inferior al tipus impositiu mínim.

Així, la regla de beneficis insuficientment gravats serveix de suport a la regla d'inclusió de rendes mitjançant la reassignació de qualsevol import residual de l'impost complementari quan l'entitat matriu del grup multinacional no pugui recaptar la totalitat de l'import de l'impost complementari relatiu a les entitats amb un nivell impositiu baix a través de l'aplicació de la regla d'inclusió de rendes.

D'acord amb el que disposa el títol I de la Llei, l'impost complementari grava no només l'obtenció de renda per part de les entitats constitutives d'un grup multinacional o d'un grup nacional de gran magnitud sempre que aquesta renda estigui gravada, en l'àmbit jurisdiccional, a un tipus impositiu efectiu inferior al tipus impositiu mínim, sinó també les rendes que els siguin imputades de conformitat amb les disposicions d'aquesta Llei.

A continuació, l'article 5 del títol II de la Llei recull, amb caràcter general, les definicions dels diferents conceptes que es despleguen i intervenen durant la norma. Es feia imprescindible incloure un precepte d'aquesta mena tenint en compte l'innovador impost i el fet, atès que es tracta d'una normativa subjecta a harmonització comunitària, que ha de tenir un impacte molt significatiu en altres jurisdiccions, no només en l'àmbit de la Unió Europea sinó també en l'àmbit de l'OCDE. Tot això fa imprescindible que conceptes que poden ser poc freqüents en l'ordenament jurídic intern hagin de ser regulats o almenys definits en aquesta Llei, en la mesura en què poden tenir impacte en altres jurisdiccions i que requereixen una interpretació harmonitzada.

Sense perjudici de tot l'anterior, quan en un determinat títol, o fins i tot en un determinat article, la llei conté figures específiques que poden respondre a situacions particulars o a supòsits més específics, amb l'ànim de facilitar la lectura i la comprensió de la regulació d'aquests règims específics, les definicions d'aquestes figures es recullen al mateix títol o article de la llei.

El títol III d'aquesta Llei regula l'àmbit subjectiu d'aplicació de l'impost complementari. Es tracta d'un impost que només s'aplica a les entitats radicades en territori espanyol que siguin membres de grups d'empreses multinacionals o de grups nacionals de gran magnitud, l'import net de la xifra de negoci consolidat dels quals sigui, almenys, de 750

milions d'euros, com a mínim en dos dels quatre períodes impositius immediatament anteriors a l'inici del període impositiu. L'esmentat llinar de 750 milions d'euros, fixat en aquesta Llei, és coherent amb el llinar fixat en altres acords fiscals internacionals vigents. Així, la xifra és coincident amb l'exigida als grups multinacionals per a la presentació de la informació país per país, que es va introduir en el nostre ordenament jurídic el 2015.

Tot seguit, la llei defineix els contribuents de l'impost complementari en les seves tres modalitats: impost complementari nacional, impost complementari primari i impost complementari secundari.

Amb caràcter general, tenen la consideració de contribuents les entitats constitutives del grup multinacional o nacional radicades a Espanya, per bé que, per imperatiu legal, i en comptes del contribuent, les que han de complir l'obligació tributària principal, així com l'obligació formal inherent al pagament de l'impost (presentació de l'autoliquidació corresponent), són les entitats constitutives identificades pel legislador en qualitat de substitut del contribuent. Així, de conformitat amb el que disposa aquesta Llei, pot passar que en el subjecte passiu de l'impost complementari concorri la condició de contribuent de l'impost complementari i de substitut de la resta de contribuents del grup, multinacional o nacional, que radiquin en territori espanyol.

Als efectes d'aquesta Llei, a totes les entitats membres que formen part d'un grup multinacional o nacional de gran magnitud se'ls anomena «entitats constitutives». Atesa l'àmplia casuística d'entitats constitutives que poden formar part d'un grup multinacional o d'un grup nacional de gran magnitud, tenint en compte el seu diferent règim mercantil, fiscal o substantiu, i atès que el grup multinacional o nacional de gran magnitud pot estar present en un gran nombre de jurisdiccions, cal establir una regla de localització d'aquestes entitats, que conté l'article 8 de la Llei.

Així mateix, determinades entitats han de quedar excloses de l'àmbit d'aplicació d'aquesta Llei, tenint en compte la finalitat que persegueixen o la seva naturalesa especial. Així, tenen la consideració d'entitats excloses, amb caràcter general, les que no exerceixen una activitat comercial o empresarial o que facin activitats d'interès general.

En particular, s'exclouen de l'aplicació d'aquesta Llei les entitats públiques, les organitzacions internacionals, els fons de pensions i les organitzacions sense ànim de lucre. De la mateixa manera, tenen la consideració d'entitats excloses els fons d'inversió i els instruments d'inversió immobiliària quan tinguin la consideració d'entitat matriu última del grup multinacional o nacional de gran magnitud, i aquesta última és una exclusió tècnica, en la mesura que les rendes obtingudes per aquestes entitats es graven a la seu dels seus titulars.

A continuació, els títols IV, V i VI d'aquesta Llei regulen la base imposable, els impostos coberts ajustats i el tipus impositiu efectiu, respectivament.

La base imposable de l'impost complementari, regulada al títol IV, parteix del resultat comptable de l'entitat constitutiva, que ha de ser ajustat segons el que preveu aquesta Llei, per tal de determinar els anomenats «guanys o pèrdues admissibles». Per tant, els guanys o les pèrdues admissibles d'una entitat constitutiva s'obtenen fent tota una sèrie d'ajustos sobre el resultat comptable d'aquesta entitat, durant el període impositiu, determinat d'acord amb la norma de comptabilitat financera acceptable o autoritzada emprada en l'elaboració dels estats financers consolidats de l'entitat matriu última, abans de fer les eliminacions de consolidació. En cas que no sigui possible determinar el resultat comptable d'una entitat constitutiva, d'acord amb el que s'ha indicat anteriorment, el resultat comptable de l'entitat constitutiva corresponent al període impositiu es pot determinar utilitzant una altra norma de comptabilitat financera acceptable o una norma de comptabilitat financera autoritzada, en els termes que defineix l'article 5, punt 32, d'aquesta Llei.

Sense perjudici de tot l'anterior, en tractar-se de l'impost complementari nacional, la norma assenyala que la determinació del resultat comptable de l'entitat constitutiva es pot fer a partir de la norma de comptabilitat emprada en l'elaboració dels estats financers consolidats de la matriu última, abans de fer les eliminacions de consolidació, o bé a

partir de les normes comptables generalment acceptades en territori espanyol emprades en l'elaboració dels comptes financers de l'entitat constitutiva quan no sigui possible determinar, de manera raonable, el resultat comptable de l'entitat constitutiva d'acord amb el que s'ha indicat anteriorment.

Pel que fa als ajustos que s'han de practicar per determinar els guanys o les pèrdues admissibles es troben, entre d'altres, la despesa comptable de l'impost que gravi els beneficis empresarials; els anomenats dividendes exclosos, que són els que procedeixen d'una participació igual al 10 per cent o superior o d'una participació inferior a aquest percentatge amb un període de tinença de com a mínim un any; les rendes negatives o positives derivades de la transmissió d'una participació en què se n'ostenti un percentatge igual al 10 per cent o superior; les despeses per multes amb un import igual a 50.000 euros o superior. Aquests ajustos, juntament amb la resta dels que recull l'article 10 d'aquesta Llei, reflecteixen les diferències significatives de caràcter permanent que acostumen a existir en la majoria dels sistemes tributaris entre el benefici comptable i la base imposable d'un impost que gravi els beneficis empresarials.

Així mateix, s'estableixen tota una sèrie de regles específiques per ajustar l'import de determinades transaccions, algunes de les quals de caràcter obligatori i d'altres opcionals, a elecció de l'entitat constitutiva o de l'entitat matriu última, segons els casos. Entre les primeres es troben les despeses derivades de determinats acords de finançament intragrup o de transaccions que s'han de valorar a valor de mercat en compliment del principi de lliure competència. Entre les segones, es troben les despeses de personal que es corresponguin amb pagaments basats en instruments de patrimoni o les eliminacions efectuades en els estats financers consolidats derivades de transaccions entre entitats constitutives radicades a la mateixa jurisdicció i incloses en un grup de consolidació fiscal. De la mateixa manera, sota determinades circumstàncies, les rendes derivades del transport marítim internacional i les rendes accessòries d'aquest transport d'una entitat constitutiva queden excloses del càlcul dels seus guanys o de les seves pèrdues admissibles.

També es regulen les especialitats per al repartiment dels guanys o les pèrdues admissibles entre l'entitat principal i un establiment permanent, sempre que aquestes entitats tinguin la consideració d'entitats constitutives segons aquesta Llei, així com les regles especials per a la imputació dels guanys o les pèrdues admissibles obtingudes per les entitats transparents als seus socis.

A l'efecte de determinar la base imposable de l'impost complementari a cada una de les jurisdiccions amb un nivell impositiu baix en què estigui present el grup multinacional o nacional de gran magnitud, els guanys admissibles nets, la diferència entre els guanys admissibles i les pèrdues admissibles de les entitats constitutives de la jurisdicció, s'han de minorar en l'anomenada exclusió de rendes vinculada a la substància —és a dir, en una quantitat determinada en funció dels costos associats als treballadors i del valor dels actius materials de les entitats constitutives radicades en la jurisdicció— per tal de garantir un resultat proporcionat en les situacions en què els riscos d'erosió de les bases imposables i el trasllat de beneficis són baixos.

En virtut de tot l'anterior, la base imposable de l'impost complementari d'una jurisdicció amb un nivell impositiu baix, ja sigui en la modalitat de l'impost complementari nacional o en la de l'impost complementari primari, durant el període impositiu, és l'import positiu que resulta de minorar els guanys admissibles nets de les entitats constitutives de la jurisdicció en l'import de l'exclusió de rendes vinculada a la substància econòmica, de conformitat amb el que disposa aquesta Llei.

Així mateix, la base imposable de l'impost complementari dels contribuents que preveuen els apartats 2 i 3 de l'article 6 d'aquesta Llei, en una jurisdicció i durant el període impositiu, és l'import resultant de multiplicar la base imposable de l'impost complementari d'una jurisdicció amb nivell impositiu baix per la proporció que representi el guany admissible del contribuent, obtinguda durant el període impositiu, respecte dels guanys admissibles agregats de cada jurisdicció amb nivell impositiu baix.

Després de la determinació dels guanys admissibles nets de la jurisdicció s'ha de determinar el tipus impositiu efectiu de la referida jurisdicció.

Per fer-ho, cal determinar, en primer lloc, els impostos coberts ajustats de la jurisdicció, partint, amb caràcter general, de la despesa per impost corrent que grava els beneficis de l'entitat i es troba registrat en els estats financers de cada una de les entitats constitutives de la jurisdicció sobre el qual s'ha de practicar una sèrie d'ajustos.

Així, a títol il·lustratiu, els impostos coberts s'han d'incrementar en l'import dels impostos que compleixin la definició d'impostos coberts i que hagin estat consignats com a despesa en determinar el resultat abans d'impostos; és a dir, que no estiguin registrats com a despesa comptable per impost corrent.

Paral·lelament, s'han de practicar minoracions pels imports de despesa per impost corrent corresponent als guanys exclosos del càlcul de guanys o les pèrdues admissibles, o de despesa per impost corrent que no s'espera que sigui efectivament satisfet durant els tres anys següents al final del període impositiu, entre d'altres.

Així mateix, cal tenir en compte l'import total de l'ajust per impost diferit, regulat a l'article 18 de la Llei, a partir de la despesa o de l'ingrés per impost diferit registrat en els estats financers d'una entitat constitutiva i amb la pràctica de tot un seguit d'ajustos sobre aquest.

Una vegada determinats els guanys admissibles nets i els impostos coberts ajustats, tots dos calculats en l'àmbit jurisdiccional, el tipus impositiu efectiu de la jurisdicció, durant el període impositiu, ha de ser el resultat de dividir els impostos coberts ajustats de les entitats constitutives radicades en la referida jurisdicció, determinats d'acord amb les regles indicades anteriorment, i els guanys admissibles nets de les entitats constitutives radicades en aquesta jurisdicció.

Això no obstant, en el càlcul del tipus impositiu efectiu s'han de tenir en compte les especialitats que preveu aquesta Llei en relació amb les entitats sense residència, les entitats d'inversió, els negocis conjunts o les entitats constitutives de propietat minoritària.

El títol VII de la Llei, amb la rúbrica «Deute tributari», regula, als capítols I i II, respectivament, el tipus de gravamen i el càlcul de la quota de l'impost complementari. Per fer-ho, es determina el tipus de gravamen de l'impost complementari per a una jurisdicció corresponent a un període impositiu, com la diferència positiva entre el tipus impositiu mínim del 15 per cent i el tipus impositiu efectiu calculat en l'àmbit jurisdiccional.

Per tant, quan el tipus impositiu efectiu d'una jurisdicció en un període impositiu sigui inferior al tipus impositiu mínim, les entitats constitutives del grup estan obligades a suportar l'impost complementari corresponent a aquesta jurisdicció (en qualsevol de les seves modalitats), l'impost complementari nacional, l'impost complementari primari o l'impost complementari secundari.

El tipus de gravamen de l'impost complementari de cada entitat constitutiva, radicada en la jurisdicció, ha de coincidir amb el tipus de gravamen obtingut per a aquesta jurisdicció, calculat per diferència entre el tipus impositiu mínim i el tipus impositiu efectiu de la jurisdicció; tipus de gravamen que s'ha d'aplicar sobre la base imposable del període de cada entitat constitutiva del grup multinacional o nacional de gran magnitud en la jurisdicció, calculada en els termes exposats anteriorment, a l'efecte de determinar la quota de l'impost complementari de l'entitat.

De conformitat amb el que disposa el capítol II del títol VII d'aquesta Llei, la quota de l'impost complementari d'una entitat constitutiva radicada en territori espanyol durant el període impositiu és el resultat d'addicionar a la quota de l'impost complementari nacional, la quota de l'impost complementari primari i la quota de l'impost complementari secundari.

La quota de l'impost complementari nacional és l'impost complementari que correspongui als contribuents que preveu l'apartat 2 de l'article 6 d'aquesta Llei. El seu càlcul és el resultat d'aplicar l'impost complementari nacional, regulat al capítol III d'aquesta Llei, de conformitat amb l'article 24.

La quota de l'impost complementari primari és l'impost complementari que correspongui als contribuents que preveu l'apartat 3 de l'article 6 d'aquesta Llei. El seu càlcul és el resultat d'aplicar la regla d'inclusió de rendes que regula aquest article, de conformitat amb l'article 24 d'aquesta Llei.

La quota de l'impost complementari secundari és la que s'hagi atribuït als contribuents que preveu l'apartat 4 de l'article 6 d'aquesta Llei, de conformitat amb el que disposa l'article 29.

El títol VIII regula el període impositiu i la meritació de l'impost complementari.

En el seu títol IX, la llei conté una exclusió deminimis per tal d'aconseguir un equilibri entre els objectius de la reforma del nivell mínim global d'imposició i la càrrega administrativa per a les administracions tributàries i els contribuents.

Així, quan la mitjana dels ingressos admissibles de les entitats constitutives radicades en una jurisdicció sigui inferior a 10 milions d'euros i la mitjana dels guanys o pèrdues admissibles de totes les entitats constitutives en aquesta jurisdicció siguin inferiors a un milió d'euros, l'entitat constitutiva declarant pot optar perquè l'impost complementari degut per les entitats constitutives que radiquin en aquesta jurisdicció sigui igual a zero.

En la mateixa línia, i per tal de reduir els costos de compliment i els costos administratius, es preveu l'aplicació de ports segurs a l'article 34 de la Llei.

Així, durant el període impositiu, no s'exigeix l'impost complementari primari respecte dels contribuents assenyalats a l'apartat 3 de l'article 6 d'aquesta Llei, en relació amb les seves entitats constitutives radicades en una altra jurisdicció, quan aquesta jurisdicció exigeixi un impost complementari nacional admissible que s'hagi determinat durant el període impositiu corresponent de conformitat amb la norma de comptabilitat financera acceptable de l'entitat matriu última o amb les normes internacionals d'informació financera [NIIF o NIIF adoptades per la Unió de conformitat amb el Reglament (CE) núm. 1606/2002 del Parlament Europeu i de Consell, de 19 de juliol de 2002, relatiu a l'aplicació de normes internacionals de comptabilitat], o quan aquesta jurisdicció exigeixi un impost complementari nacional admissible que garanteixi que el nivell impositiu efectiu de les entitats constitutives subjectes a aquest impost compleix les condicions d'un acord internacional admissible sobre ports segurs.

Així mateix, per garantir l'aplicabilitat dels futurs ports segurs que es puguin aprovar en l'àmbit internacional, l'article 34 de la Llei recull que, durant el període impositiu, tampoc no s'exigeix l'impost complementari respecte dels contribuents assenyalats a l'article 6 d'aquesta Llei, en relació amb les entitats constitutives radicades en una jurisdicció que compleix les condicions d'un acord internacional admissible sobre ports segurs, en els termes que estableix aquest acord internacional.

El títol X de la Llei regula uns règims especials aplicables a diverses situacions en què són necessàries normes específiques. Així, la Llei dedica el capítol I del seu títol X a regular les operacions de reestructuració i els negocis conjunts, mentre que els capítols II i III d'aquest títol regulen, respectivament, els règims de neutralitat i de distribució, així com les particularitats que resulten d'aplicació respecte de les entitats d'inversió. Finalment, el capítol IV del títol X regula les especificitats de les entitats constitutives de propietat minoritària.

En particular, el capítol I del títol X regula les reestructuracions empresarials i els negocis conjunts i estableix criteris, quantitatius i temporals, especials per determinar quan s'assoleix el llindar d'aplicació d'aquesta Llei després de la realització de determinades operacions de reestructuració empresarial, o quin és l'impacte sobre la configuració del grup multinacional o nacional de gran magnitud, en supòsits de fusió, escissió o d'entrada o sortida d'una entitat del grup com a conseqüència de l'adquisició o transmissió d'una participació directa o indirecta en aquesta entitat o en supòsits en què una entitat esdevé l'entitat matriu d'un nou grup durant el període impositiu en què es duu a terme l'adquisició. Així mateix, es preveuen normes especials per a la identificació de l'entitat matriu última en supòsits de negocis conjunts o de grups multinacionals amb múltiples entitats matrius.

Per part seva, el capítol II del títol X d'aquesta Llei regula els règims de neutralitat i de distribució de dividends. Quan l'entitat matriu última d'un grup multinacional o d'un grup nacional de gran magnitud és fiscalment transparent, es requereixen normes que modulin els guanys i les pèrdues admissibles a la seu d'aquestes, en la mesura que es garanteixi la tributació dels seus guanys a la seu dels seus socis, als quals se'ls ha d'haver imputat els guanys o les pèrdues admissibles. En aquests supòsits, els impostos coberts d'aquestes entitats s'han de reduir proporcionalment en l'import dels guanys admissibles que hagin estat imputades als seus socis.

En el cas de règims fiscals que apliquin un únic nivell impositiu a les rendes dels titulars de les participacions d'una entitat, deduïnt o excloent de les rendes de l'entitat els beneficis distribuïts als titulars, la norma preveu igualment per a les entitats matrius últimes sotmeses a aquests règims la reducció dels seus guanys admissibles quan aquests tributin a la seu dels seus titulars, a la recerca del principi de neutralitat.

Igualment, si la tributació no es produeix en el moment d'obtenir els beneficis, sinó en el moment de distribuir-los, com passa en alguns règims tributaris de distribució, es preveu l'opció de computar l'impost que hauria d'haver gravat els beneficis durant el període impositiu en què es van obtenir, sempre que aquests es reparteixin durant els quatre anys següents.

Finalment, i per a les entitats d'inversió que no siguin entitats matrius últimes, es preveu un mecanisme de càlcul del tipus impositiu efectiu entitat per entitat, atesa baixa tributació a la qual es veuen sotmeses aquestes entitats en la seva jurisdicció, per evitar perjudicar el còmput del tipus efectiu de la resta del grup en la jurisdicció en què estiguin radicades. Així mateix, i com a alternativa, es permet que es pugui optar per considerar fiscalment transparents aquestes entitats o per aplicar un règim de distribució imposable.

Seguint el que disposen els títols XI i XII d'aquesta Llei, la gestió de l'impost complementari descansa sobre dos grans pilars.

D'una banda, el títol XI, en el seu capítol I, al·ludeix a les obligacions formals i estableix una obligació d'informació configurada per a totes les entitats que formin part d'un grup multinacional o nacional de gran magnitud, en forma de declaració informativa, per bé que aquestes entitats poden identificar una única entitat constitutiva com a entitat designada per presentar, en nom seu i pel seu compte, la declaració informativa del grup multinacional o nacional de gran magnitud. S'exigeix una informació detallada, incloent-hi les dades identificatives de les entitats constitutives, l'estructura del grup i totes les dades necessàries per al càlcul del tipus impositiu efectiu, de l'impost complementari i l'atribució d'aquest últim a cada jurisdicció i a cada entitat, així com el detall de les opcions exercitades per les entitats del grup. Al seu torn, al capítol I del títol XI s'ha introduït un règim sancionador específic en relació amb les obligacions d'informació de l'impost complementari, en virtut del que disposa l'article 46 de la Directiva (UE) 2022/2523. Per part seva, el ja esmentat títol XI recull un capítol II que regula l'exercici de les opcions que preveu aquesta Llei.

El títol XII, que concerneix la gestió de l'impost complementari, estableix que la seva autoliquidació i el seu ingrés recaigui, amb caràcter general, sobre les entitats constitutives del grup multinacional o nacional radicades a Espanya, per bé que en determinats supòsits, qui ha d'assumir per llei les obligacions formals i materials d'alguns contribuents derivades de la declaració i el pagament de l'impost són les entitats constitutives identificades pel legislador com a substituïts del contribuent.

L'autoliquidació de l'impost complementari i l'ingrés del deute tributari autoliquidat l'ha de fer el contribuent o, si s'escau, l'entitat designada pel legislador en qualitat de substituït del contribuent al lloc i en la forma que determini la persona titular del Ministeri d'Hisenda.

El títol XIII regula les facultats de l'Administració per determinar la base imposable i altres elements de l'impost complementari, per a la qual cosa ha d'aplicar les normes comptables que preveu l'article 9 de la Llei i la resta de la normativa que preveu el text legal esmentat.

Al seu torn, el títol XIV regula una possible avaluació d'equivalència del dret nacional aplicable en altres jurisdiccions.

Finalment, el títol XV atribueix a la jurisdicció contenciosa administrativa, amb l'esgotament previ de la via economicoadministrativa, l'exclusiva competència per dirimir les controvèrsies que se suscitin derivades d'aquesta Llei.

Adicionalment, la llei es completa amb tres disposicions addicionals, sis disposicions transitòries i vint-i-dues disposicions finals.

La disposició addicional primera estableix les deduccions en l'impost sobre la renda de les persones físiques per obres de millora d'eficiència energètica.

La disposició addicional segona es refereix a la bonificació per contractacions en entitats esportives no professionals sense ànim de lucre.

La disposició addicional tercera conté tot un seguit d'exempcions del pagament de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de l'impost sobre successions i donacions per les quantitats satisfetes amb caràcter extraordinari pels ocupadors als seus empleats o familiars que estiguin destinades a sufragar els danys personals i els danys materials que hagin sofert amb motiu de la DANA que va tenir lloc el 2024.

La disposició transitòria primera regula el tractament fiscal dels actius i passius per impost diferit i dels actius transmesos durant el període impositiu de transició.

La disposició transitòria segona recull uns percentatges d'exclusió de rendes vinculades a la substància econòmica aplicables amb caràcter transitori per tal d'aconseguir una aplicació temperada del nou impost fins al 2032.

Per part seva, la disposició transitòria tercera determina que no s'ha d'exigir l'impost complementari nacional a l'entitat matriu última i les seves entitats constitutives que radiquin en territori espanyol ni a l'entitat matriu intermèdia i les seves entitats constitutives radicades en territori espanyol, quan la matriu última sigui una entitat exclosa, dins els cinc primers anys de la fase inicial de l'activitat internacional del grup multinacional o durant els períodes impositius que s'iniciïn dins els cinc primers anys a partir del primer dia del període impositiu en què el grup nacional de gran magnitud estigui subjecte a l'aplicació d'aquesta Llei per primera vegada. En particular, cal esmentar la introducció d'un règim sancionador específic respecte de la manca de presentació en termini de les comunicacions que preveu la disposició transitòria tercera d'aquesta Llei.

Així mateix, la disposició transitòria quarta d'aquesta Llei regula la no exigibilitat de l'impost complementari durant els períodes impositius iniciats entre el 31 de desembre de 2023 i el 31 de desembre de 2026, en què es presenti una informació país per país admissible, per jurisdicció i període.

Pel que fa a la disposició transitòria cinquena, aquesta regula un termini específic per a la presentació de la declaració informativa i de l'autoliquidació durant el període impositiu de transició.

Finalment, la disposició transitòria sisena estableix que la regla de beneficis insuficientment gravats ha de donar un resultat nul respecte de la jurisdicció on radiqui l'entitat matriu última per als grups multinacionals el període impositiu dels quals s'iniciï abans del 31 de desembre de 2025 i finalitzi abans del 31 de desembre de 2026, l'entitat matriu última dels quals hagi estat gravada per un impost sobre beneficis empresarials a un tipus impositiu nominal de, com a mínim, el 20 per cent.

Les disposicions finals fan referència als extrems següents: primera, modificació de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit; segona, modificació de la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'impostos especials; tercera, modificació del Reglament de l'impost sobre el valor afegit, aprovat pel Reial decret 1624/1992, de 29 de desembre, sobre el període de liquidació de l'IVA de les operacions relatives als dipòsits fiscals, gasolines, gasoils i altres carburants; quarta, modificació de Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries; cinquena, modificació del Reglament dels impostos especials, aprovat pel Reial decret 1165/1995, de 7 de juliol; sisena, modificació de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària; setena, modificació de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de

les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni; vuitena, modificació de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats; novena, relativa a l'impost sobre el marge d'interessos i comissions de determinades entitats financeres; desena, modificació del Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat per tal d'establir una excepció temporal a la comptabilització i informació en memòria dels impostos diferits derivats de la implementació de la Llei per la qual s'estableix un impost complementari per garantir un nivell mínim global d'imposició per als grups multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud i altres normes nacionals aprovades per garantir un nivell mínim global d'imposició per als grups multinacionals o els grups nacionals de gran magnitud; onzena, modificació del Reial decret 1159/2010, de 17 de setembre pel qual s'aproven les Normes per a la formulació de comptes anuals consolidats i es modifica el Pla general de comptabilitat aprovat per Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre, i el Pla general de comptabilitat de petites i mitjanes empreses aprovat per Reial decret 1515/2007, de 16 de novembre, per tal d'establir una excepció temporal a la comptabilització i informació en memòria dels impostos diferits derivats de la implementació de la Llei, per la qual s'estableix un impost complementari i altres normes nacionals aprovades per garantir un nivell mínim global d'imposició per als grups multinacionals o els grups nacionals de gran magnitud; dotzena, modificació de la Llei 56/2007, de 28 de desembre, de mesures d'impuls de la societat de la informació; tretzena, modificació del Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei general de la Seguretat Social; catorzena, modificació de la Llei 38/2022, de 27 de desembre, per a l'establiment de gravàmens temporals energètic i d'entitats de crèdit i establiments financers de crèdit, i per la qual es crea l'impost temporal de solidaritat de les grans fortunes, i es modifiquen determinades normes tributàries; quinzena, la salvaguarda de rang de disposicions reglamentàries; setzena, relativa a la tramitació a seguir per l'Agència Estatal d'Administració Tributària per determinar la procedència i, si s'escau, practicar les devolucions derivades de la jurisprudència que estableix el Tribunal Suprem amb relació a la disposició transitòria segona de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni, en relació amb els períodes impositius de 2019 a 2022; dissetena, relativa a l'IVA dels arrendaments d'habitatge de curta durada. Així mateix, les últimes disposicions finals es refereixen: divuitena, al títol competencial en virtut del qual es dicta aquesta norma; dinovena, la transposició de la Directiva (UE) 2022/2523; vintena, relativa a l'habilitació a la Llei de pressupostos generals de l'Estat per modificar determinats aspectes d'aquesta Llei; vint-i-unena, relativa a l'habilitació normativa per al desplegament i l'execució del que disposa aquesta Llei; i, finalment, la vint-i-dosena, relativa a l'entrada en vigor i aplicació disposant que ha de tenir efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir del 31 de desembre de 2023, excepte pel que fa a la regla de beneficis insuficientment gravats, que ha de tenir efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir del 31 de desembre de 2024.

III

D'acord amb el que disposa la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques, l'elaboració d'aquesta Llei s'ha efectuat d'acord amb els principis de necessitat, eficàcia, proporcionalitat, seguretat jurídica, transparència i eficiència.

Així, es compleix el principi de necessitat i eficàcia, ja que és necessària l'aprovació d'una llei, atès que s'estableix un nou tribut en l'ordenament jurídic espanyol, corresponent la potestat per a aquest establiment a l'Estat, mitjançant llei, de conformitat amb l'apartat 1 de l'article 133 de la Constitució espanyola.

Es compleix també el principi de proporcionalitat, ja que s'ha observat de manera exclusiva el mode d'atendre els objectius de la norma comunitària, i que exigien sense cap dubte l'establiment de les mesures que recull aquesta norma.

Respecte al principi de seguretat jurídica, s'ha garantit la coherència del text amb la resta de l'ordenament jurídic nacional, així com amb el de la Unió Europea. De fet, aquest respon a la necessitat de transposició de la reiterada Directiva (UE) 2022/2523 i la seva incorporació al dret espanyol.

El principi de transparència s'ha garantit mitjançant la publicació, al portal web del Ministeri d'Hisenda, d'un document sotmès a consulta pública prèvia, perquè els potencials afectats per la futura norma hi fessin comentaris i observacions, així com la publicació de la norma en aquest web, i la seva Memòria de l'anàlisi d'impacte normatiu, perquè aquest text pugui ser reconegut per tots els ciutadans en el tràmit d'audiència i informació pública.

Finalment, en relació amb el principi d'eficiència, malgrat que el nou tribut exigeix la modificació de sistemes de gestió interna per a l'adaptació dels grans grups nacionals i multinacionals als nous paradigmes de la tributació internacional, cal procurar que la norma generi les mínimes càrregues administratives per a la ciutadania, així com els mínims costos indirectes, i fomentar l'ús racional dels recursos públics. En aquest sentit, les exigències d'informació i documentació que es demanen dels contribuents són les estrictament imprescindibles per garantir el control de la seva activitat per part de l'Administració tributària.

En els últims anys s'ha anat incrementant la comercialització de les anomenades cigarretes electròniques com a productes substitutius de les labors del tabac, tant a Espanya com a altres països.

La proporció d'adolescents i adults joves que han provat o utilitzen les cigarretes electròniques és notable i està patint un augment important, tal com mostren diverses enquestes.

Els líquids utilitzats en les cigarretes electròniques es componen sobretot de glicerina, propilenglicol i nicotina en quantitats variables. A més d'aquesta base, alguns líquids poden portar saboritzants i aromatitzants per millorar-ne la palatabilitat.

Tot i que alguns dels compostos es consideren innocus en consumir-se oralment, per estar presents en gran quantitat de productes alimentaris, el seu ús mitjançant inhalació pot comportar efectes perjudicials per a la salut. Passa el mateix amb les bosses de nicotina o altres productes de nicotina que no formen part de l'àmbit objectiu de l'impost sobre les tasques del tabac.

En aquest context, per tal de facilitar el bon funcionament del mercat interior de la Unió Europea dels productes relacionats amb el tabac, es van regular els ingredients, requisits de comercialització i obligacions de fabricants i importadors d'aquests productes mitjançant la Directiva 2014/40/UE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 d'abril de 2014, relativa a l'aproximació de les disposicions legals, reglamentàries i administratives dels estats membres en matèria de fabricació, presentació i venda dels productes del tabac i els productes relacionats i per la qual es deroga la Directiva 2001/37/CE.

Aquesta mateixa regulació també intenta garantir un nivell elevat de protecció de la salut humana, sobretot en relació amb els joves, així com complir les obligacions de la Unió contretes de conformitat amb el Conveni marc de l'OMS per al control del tabac.

Això no obstant, l'harmonització fiscal d'aquests productes encara no s'ha aconseguit, ja que no s'ha actualitzat la Directiva 2011/64/UE del Consell, de 21 de juny de 2011, relativa a l'estructura i els tipus de l'impost especial que grava les tasques del tabac, que és el marc legislatiu on s'ha d'abordar la tributació dels productes innovadors del tabac, així com d'altres substitutius de les tasques del tabac, com ara les cigarretes electròniques, les bosses de nicotina o altres productes de nicotina.

Fins que es modifiqui l'esmentada Directiva, nombrosos països del nostre entorn han establert en els seus àmbits territorials figures tributàries que graven el consum d'aquests productes. A aquesta llista, s'ha considerat oportú que s'hi afegixi el nostre país

mitjançant la creació de l'impost sobre els líquids per a cigarretes electròniques i altres productes relacionats amb el tabac.

Es tracta d'un tribut que recau sobre el consum de líquids per a cigarretes electròniques, bosses de nicotina i altres productes de nicotina, a tot el territori espanyol, excepte a Ceuta, Melilla i les Canàries, per ser territoris exclosos de l'aplicació de l'esmentada Directiva.

En tenir la consideració d'un imposat especial de fabricació es regula en la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'impostos especials, així com en el Reglament dels impostos especials, aprovat pel Reial decret 1165/1995, de 7 de juliol, per la qual cosa mitjançant aquesta Llei es procedeix a modificar determinats preceptes d'aquestes normes.

TÍTOL PRELIMINAR

Disposicions generals

Article 1. *Naturalesa i objecte.*

1. L'impost complementari és un tribut de caràcter directe i de naturalesa personal que grava les rendes de les entitats constitutives d'un grup multinacional o d'un grup nacional de gran magnitud, que preveu l'apartat 1 de l'article 6 d'aquesta Llei, quan radiquin en una jurisdicció amb un tipus impositiu efectiu, calculat en l'àmbit jurisdiccional, inferior al tipus impositiu mínim, d'acord amb les normes d'aquesta Llei, d'acord amb la Directiva (UE) 2022/2523 del Consell, de 15 de desembre de 2022, relativa a la garantia d'un nivell mínim global d'imposició per als grups d'empreses multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud a la Unió.

2. Aquesta llei té per objecte regular un impost complementari que garanteixi una imposició efectiva mínima de les rendes d'un grup multinacional o nacional de gran magnitud, definit a l'apartat 1 de l'article 6 d'aquesta Llei, obtingudes en les jurisdiccions amb un nivell impositiu baix, en forma de:

a) Un impost complementari nacional, en virtut del qual totes les entitats constitutives d'un grup multinacional o nacional de gran magnitud, radicades en territori espanyol, són gravades per la base imposable obtinguda per aquestes entitats, d'acord amb el que disposa aquesta Llei, aplicant el tipus de gravamen que preveu l'article 23 d'aquesta Llei;

b) Un impost complementari primari, en virtut del qual l'entitat matriu d'un grup multinacional, radicada en territori espanyol, està subjecta a la part que li sigui atribuïble de l'impost complementari, determinat d'acord amb aquesta Llei, respecte de les rendes de les entitats constitutives del grup multinacional que no radiquin en territori espanyol, quan aquestes rendes hagin estat gravades, en l'àmbit jurisdiccional, a un tipus impositiu inferior al tipus impositiu mínim, de conformitat amb aquesta Llei (regla d'inclusió de rendes);

c) Un impost complementari secundari, en virtut del qual una entitat constitutiva d'un grup multinacional, radicada en territori espanyol, està subjecta a l'import de l'impost complementari, determinat d'acord amb aquesta Llei, respecte de les rendes de les entitats constitutives del grup multinacional que no radiquin en territori espanyol i que no estiguin subjectes a una regla d'inclusió de rendes admissible, quan aquestes rendes hagin estat gravades, en l'àmbit jurisdiccional, a un tipus impositiu inferior al tipus impositiu mínim, de conformitat amb aquesta Llei (regla de beneficis insuficientment gravats).

Article 2. *Àmbit territorial d'aplicació.*

1. L'impost complementari s'aplica en tot el territori espanyol.

A l'efecte del que disposa el paràgraf anterior, el territori espanyol comprèn també les zones adjacents a les aigües territorials sobre les quals Espanya pugui exercir els drets que li corresponguin, referents a terra i subsol marí, aigües suprajacents, i als seus recursos naturals, d'acord amb la legislació espanyola i el dret internacional.

2. El que disposa l'apartat anterior s'entén sense perjudici dels règims tributaris forals de concert i conveni econòmic en vigor, respectivament, als territoris històrics de la Comunitat Autònoma del País Basc i a la Comunitat Foral de Navarra.

Article 3. *Tractats i convenis.*

El que estableix aquesta Llei s'entén sense perjudici del que disposen els tractats i convenis internacionals que hagin passat a formar part de l'ordenament intern, de conformitat amb l'article 96 de la Constitució espanyola.

TÍTOL I

Fet imposable

Article 4. *Fet imposable.*

1. Constitueix el fet imposable de l'impost complementari l'obtenció de renda per les entitats constitutives amb un nivell impositiu baix, d'acord amb les disposicions d'aquesta Llei.

2. Així mateix, s'entenen obtingudes per les entitats constitutives d'un grup multinacional o d'un grup nacional de gran magnitud les rendes que els siguin imputades d'acord amb les disposicions d'aquesta Llei.

TÍTOL II

Definicions

Article 5. *Definicions.*

Als efectes d'aquesta Llei, s'entén per:

1) «crèdit fiscal reemborsable admissible»:

a) Un crèdit fiscal reemborsable dissenyat de manera que es pagui en efectiu, o per mitjans equivalents, a una entitat constitutiva en un termini de quatre anys a partir de la data en què l'entitat constitutiva tingui dret a rebre el crèdit fiscal reemborsable d'acord amb la legislació de la jurisdicció que concedeix el crèdit; o

b) Si el crèdit fiscal és parcialment reemborsable, la part del crèdit fiscal reemborsable que sigui pagadora en efectiu o per mitjans equivalents a una entitat constitutiva en un termini de quatre anys a partir de la data en què l'entitat constitutiva tingui dret a rebre el crèdit fiscal parcialment reemborsable;

Un crèdit fiscal reemborsable admissible no ha d'incloure cap import d'un impost reemborsable o imputable en aplicació d'un impost imputat admissible o d'un impost imputat reemborsable no admissible;

2) «crèdit fiscal reemborsable no admissible»: crèdit fiscal que no és un crèdit fiscal reemborsable admissible, però que és reemborsable parcialment o totalment;

3) «distorsió significativa de la competència»: respecte de l'aplicació d'un principi o procediment específic, en el marc d'un conjunt de principis comptables generalment acceptats, una situació en què es doni una variació agregada dels ingressos o de les despeses en més de 75 milions d'euros en un període impositiu en comparació amb l'import que s'hauria determinat aplicant el principi o procediment corresponent o el procediment d'acord amb les normes internacionals d'informació financera [NIIF o NIIF adoptades per la Unió de conformitat amb el Reglament (CE) núm. 1606/2002 del Parlament Europeu i del Consell, de 19 de juliol de 2002, relatiu a l'aplicació de normes internacionals de comptabilitat];

4) «entitat»: qualsevol persona jurídica o qualsevol acord legal o instrument jurídic que porti comptabilitat financera separada.

5) «entitat constitutiva»;

a) Qualsevol entitat que formi part d'un grup multinacional o d'un grup nacional de gran magnitud; i

b) Qualsevol establiment permanent d'una entitat principal que formi part d'un grup multinacional a què es refereix la lletra a) anterior;

6) «entitat constitutiva amb un nivell impositiu baix»:

a) Una entitat constitutiva d'un grup multinacional o d'un grup nacional de gran magnitud radicada en una jurisdicció amb un nivell impositiu baix; o

b) Una entitat constitutiva sense residència que, respecte d'un període impositiu, tingui uns guanys admissibles i un tipus impositiu efectiu que sigui inferior al tipus impositiu mínim;

7) «entitat constitutiva declarant»: una entitat que presenta una declaració informativa de l'impost complementari de conformitat amb l'article 47 d'aquesta Llei;

8) «entitat d'inversió»:

a) Un fons d'inversió o un instrument d'inversió immobiliària;

b) Una entitat participada directament, en almenys un 95 per cent, per una entitat de les compreses a la lletra a) anterior o a través d'una cadena d'aquestes entitats, i que opera exclusivament o gairebé exclusivament per posseir actius o invertir fons en benefici seu; o

c) Una entitat participada, en almenys un 85 per cent, per una entitat de les compreses a la lletra a) anterior, sempre que tots els seus ingressos provenguin substancialment de dividends o de guanys o pèrdues de capital que estiguin exclosos del càlcul dels guanys o pèrdues admissibles a l'efecte d'aquesta Llei;

9) «entitat de serveis de pensions»: una entitat que estigui constituïda i que operi exclusivament o gairebé exclusivament per invertir fons en benefici de les entitats a què es refereix el punt 22, lletra a), o per fer activitats que siguin auxiliars de les activitats regulades a què es refereix el punt 22, lletra a), amb la condició que l'entitat de serveis de pensions formi part del mateix grup que les entitats que fan les activitats regulades esmentades;

10) «entitat declarant designada»: l'entitat constitutiva, diferent de l'entitat matriu última, que hagi estat designada pel grup multinacional o el grup nacional de gran magnitud per complir les obligacions d'informació que estableix l'article 47 d'aquesta Llei a compte del grup multinacional o del grup nacional de gran magnitud;

11) «entitat matriu»: una entitat matriu última que no sigui una entitat exclosa, una entitat matriu intermèdia o una entitat matriu parcialment participada;

12) «entitat matriu intermèdia»: una entitat constitutiva que sigui titular, directament o indirectament, d'una participació en una altra entitat constitutiva del mateix grup multinacional o el grup nacional de gran magnitud i que no es pugui considerar una entitat matriu última, una entitat matriu parcialment participada, un establiment permanent, una entitat d'inversió o una entitat d'inversió d'assegurances;

13) «entitat matriu parcialment participada»: una entitat constitutiva que sigui titular, directament o indirectament, d'una participació en una altra entitat constitutiva del mateix grup multinacional o del grup nacional de gran magnitud, i que més del 20 per cent de la participació en els seus beneficis l'ostentin, directament o indirectament, una o diverses persones que no siguin entitats constitutives d'aquest grup multinacional o grup nacional de gran magnitud, i que no tinguin la consideració d'entitat matriu última, d'establiment permanent, d'entitat d'inversió o d'entitat d'inversió d'assegurances;

14) «entitat matriu última»:

a) Una entitat que posseeixi, directament o indirectament, una participació de control sobre qualsevol altra entitat i que no sigui propietat, directament o indirectament, d'una altra entitat que ostenti el control o una participació de control en aquesta; o

b) L'entitat principal d'un grup tal com es defineix al punt 24, lletra b).

No tenen la consideració d'entitat matriu última els fons sobirans que compleixin la definició d'entitat pública que recull el punt 16 d'aquest article;

15) «entitat principal»: una entitat que inclogui en els seus estats financers el resultat comptable d'un establiment permanent;

16) «entitat pública»: qualsevol entitat que compleixi tots els criteris que figuren a continuació:

a) Formi part o sigui propietat del tot d'una Administració pública, inclosa qualsevol subdivisió o autoritat local d'aquesta;

b) No exerceixi cap activitat comercial o empresarial i tingui com a objecte principal:

i) Exercir una funció d'Administració pública; o

ii) Gestionar o invertir els actius de l'Administració pública o la jurisdicció mitjançant la realització i el manteniment d'inversions, la gestió d'actius i activitats d'inversió connexes respecte dels actius de l'esmentada administració o jurisdicció;

c) Reti comptes a una Administració pública del seu rendiment global i faciliti informació anual; i

d) En el moment de la seva dissolució, els seus actius s'atribueixin a una Administració pública i, en la mesura en què distribueixin beneficis nets, aquests beneficis es distribueixin exclusivament a aquesta Administració, sense que cap part d'aquests beneficis pugui beneficiar cap particular;

17) «entitat titular d'una entitat constitutiva»: una entitat constitutiva que posseeixi, directament o indirectament, una participació en una altra entitat constitutiva del mateix grup multinacional o d'un grup nacional de gran magnitud;

18) «entitat transparent»: una entitat en la mesura en què sigui transparent a efectes fiscals respecte dels ingressos, despeses, guanys o pèrdues en la jurisdicció en què va ser creada, llevat que sigui resident fiscal i estigui subjecta a un impost cobert sobre les rendes o beneficis en una altra jurisdicció.

Es considera que una entitat transparent és:

a) Una entitat transparent a efectes fiscals respecte dels ingressos, despeses, guanys o pèrdues en la mesura en què sigui transparent a efectes fiscals en la jurisdicció en què radiqui el titular de les seves participacions;

b) Una entitat híbrida inversa respecte dels ingressos, despeses, pèrdues o guanys, en la mesura en què no sigui transparent a efectes fiscals en la jurisdicció en què radiqui el titular de les seves participacions.

A l'efecte d'aquesta definició, s'entén per entitat transparent a efectes fiscals una entitat els ingressos, despeses, guanys o pèrdues de la qual siguin tractats per la legislació d'una jurisdicció com si corresponguessin directament al titular de l'esmentada entitat de manera proporcional a la seva participació en aquesta.

Quan la participació en una entitat o en un establiment permanent que compleixin la definició d'entitat constitutiva s'ostenti indirectament a través d'una cadena d'entitats transparents a efectes fiscals es considera que aquesta participació s'ostenta a través d'una estructura transparent a efectes fiscals.

Una entitat constitutiva que no sigui resident fiscal i que no estigui subjecta a un impost cobert o a un impost complementari nacional admissible en funció del seu lloc de gestió, el seu lloc de creació o criteris similars, es considera entitat transparent i

entitat transparent a efectes fiscals respecte dels ingressos, despeses, guanys o pèrdues en la mesura en què:

- a) Els seus titulars radiquin en una jurisdicció que tracti l'entitat com a transparent a efectes fiscals;
- b) No tingui un establiment en la jurisdicció en què hagi estat creada; i
- c) Els ingressos, despeses, guanys o pèrdues no siguin imputables a un establiment permanent;

19) «establiment permanent»:

a) Un lloc de negocis o un lloc considerat com a tal radicat en una jurisdicció en què es tracti com a establiment permanent de conformitat amb un conveni fiscal aplicable, sempre que aquesta jurisdicció gravi la renda que se li atribueixi d'acord amb una disposició similar a l'article 7 del Model de conveni tributari sobre la renda i sobre el patrimoni de l'OCDE, en la seva última versió revisada;

b) Si no hi ha cap conveni tributari aplicable, un lloc de negocis o un lloc considerat com a tal radicat en una jurisdicció que gravi la renda atribuïble a aquest establiment en termes nets de manera similar a la qual grava els seus propis residents fiscals;

c) Si una jurisdicció no té un règim de l'impost que gravi els beneficis empresarials, un lloc de negocis o un lloc considerat com a tal radicat en aquesta jurisdicció que es tractaria com a establiment permanent segons el Model de conveni tributari sobre la renda i sobre el patrimoni de l'OCDE, en la seva versió revisada, sempre que aquesta jurisdicció hagi tingut dret a gravar les rendes que haurien estat atribuïbles a l'establiment de conformitat amb l'article 7 d'aquest Conveni; o

d) Un lloc de negocis o un lloc considerat com a tal no descrit a les lletres a) a c) anteriors a través del qual es facin operacions fora de la jurisdicció en què radiqui l'entitat, sempre que aquesta jurisdicció concedeixi una exempció a les rendes atribuïbles a les operacions esmentades;

20) «estats financers consolidats»:

a) Els estats financers elaborats per una entitat d'acord amb una norma de comptabilitat financera acceptable segons la qual els actius, passius, ingressos, despeses i fluxos d'efectiu d'aquesta entitat o de qualsevol entitat que en tingui el control o una participació de control es presentin com els d'una sola unitat econòmica;

b) En el cas dels grups que es defineixen el punt 24, lletra b), d'aquest article, els estats financers elaborats per l'entitat d'acord amb una norma de comptabilitat financera acceptable;

c) Els estats financers de l'entitat matriu última que no hagin estat elaborats d'acord amb una norma de comptabilitat financera acceptable i que s'hagin ajustat posteriorment per evitar qualsevol distorsió significativa de la competència; i

d) Quan l'entitat matriu última no elabori estats financers segons el que es descriu a les lletres a), b) o c) anteriors, els estats financers que s'haurien elaborat si l'entitat matriu última estigués obligada a elaborar els esmentats estats financers d'acord amb:

- i) Una norma de comptabilitat financera acceptable; o
- ii) Una altra norma de comptabilitat financera, sempre que aquests estats financers s'hagin ajustat per evitar qualsevol distorsió significativa de la competència;

21) «fons d'inversió»: una entitat o mecanisme que compleixi les condicions següents:

- a) Que estigui dissenyat per posar en comú actius financers o no financers d'una sèrie d'inversors, algun dels quals no estigui vinculat;
- b) Que inverteixi seguint una política d'inversió definida;
- c) Que permeti als inversors reduir els costos operatius, d'investigació i anàlisi o distribuir el risc col·lectivament;

d) Que estigui dissenyat principalment per generar rendes o guanys d'inversió, o protecció davant un esdeveniment o resultat concret o general;

e) Que els seus inversors tinguin dret a rendiments derivats dels actius del fons o de les rendes obtingudes d'aquests actius, en funció de l'aportació que hi hagin fet;

f) Que aquest, o la seva gestió, estiguin subjectes al règim regulador dels fons d'inversió en la jurisdicció en què estigui establert o sigui gestionat, en particular que estiguin sotmesos a una regulació adequada de lluita contra el blanqueig de capitals i de protecció dels inversors; i

g) Que sigui gestionat per professionals de la gestió de fons d'inversió a compte dels inversors;

22) «fons de pensions»:

a) Una entitat que estigui constituïda i operi en una jurisdicció exclusivament o gairebé exclusivament per gestionar o proporcionar prestacions de jubilació i prestacions accessòries o complementàries a persones físiques, i sempre que:

i) Aquesta entitat estigui regulada com a tal per aquesta jurisdicció o una de les seves subdivisions polítiques o autoritats locals; o

ii) Aquestes prestacions estiguin garantides o protegides d'una altra manera per la normativa nacional i que siguin finançades per un conjunt d'actius ostentats a través d'un acord fiduciari o un fideïcomitent per garantir el compliment de les obligacions corresponents en matèria de pensions davant un cas d'insolvència dels grups multinacionals i dels grups nacionals de gran magnitud;

b) Una entitat de serveis de pensions;

23) «guanys o pèrdues admissibles»: el resultat comptable d'una entitat constitutiva ajustat de conformitat amb les normes que estableix aquesta Llei;

24) «grup»:

a) Un conjunt d'entitats que estiguin relacionades a través del control o d'una participació de control, tal com es defineix en la norma de comptabilitat financera acceptable per a l'elaboració d'estats financers consolidats per part de l'entitat matriu última, inclosa qualsevol entitat que pugui haver estat exclosa dels estats financers consolidats de l'entitat matriu última basant-se únicament en la seva grandària, en motius d'importància relativa o en el fet que es mantingui per a la venda; o

b) Una entitat principal i un o més establiments permanents, sempre que aquella no formi part d'un altre grup d'acord amb el que disposa la lletra a) anterior;

25) «grup multinacional»: qualsevol grup que inclogui almenys una entitat o establiment permanent que no radiqui en la jurisdicció de l'entitat matriu última;

26) «grup nacional de gran magnitud»: qualsevol grup en què totes les entitats constitutives estiguin radicades en territori espanyol;

27) «Impost complementari»: l'impost complementari nacional, l'impost complementari primari (regla d'inclusió de rendes) i l'impost complementari secundari (regla de beneficis insuficientment gravats), calculat de conformitat amb el que disposa aquesta Llei;

28) «Impost complementari nacional admissible»: un impost complementari que s'aplica en el dret nacional d'una jurisdicció, sempre que aquesta jurisdicció no proporcioni cap benefici relacionat amb aquestes normes i que:

a) Disposi la determinació de la base imposable de les entitats constitutives radicades en aquesta jurisdicció de conformitat amb les normes que estableix la Directiva (UE) 2022/2523 del Consell, de 15 de desembre de 2022, relativa a la garantia d'un nivell mínim global d'imposició per als grups d'empreses multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud a la Unió, o, pel que fa a terceres jurisdiccions, amb les Normes model de l'OCDE, i l'aplicació del tipus impositiu mínim a aquesta base imposable per a la

jurisdicció i les entitats constitutives d'acord amb les normes que estableix l'esmentada Directiva o, pel que fa a terceres jurisdiccions, amb les Normes model de l'OCDE; i

b) És administrat de manera coherent amb les normes que estableix l'esmentada Directiva o, pel que fa a terceres jurisdiccions, amb les Normes model de l'OCDE;

29) «impost imputat reemborsable no admissible»: qualsevol impost, diferent d'un impost imputat admissible, meritat o pagat per una entitat constitutiva:

a) Que sigui reemborsable al beneficiari efectiu d'un dividend distribuït per aquesta entitat constitutiva en relació amb aquest dividend o que sigui imputable pel beneficiari efectiu a un deute tributari diferent d'un deute tributari respecte d'aquests dividends; o

b) Que sigui reemborsable a la societat que distribueix un dividend a un accionista en el moment de la distribució esmentada.

A l'efecte d'aquesta definició, s'entén per «impost imputat admissible» un imposat cobert meritat o pagat per una entitat constitutiva, inclosos els establiments permanents, que pugui ser reemborsat o imputat al beneficiari efectiu del dividend distribuït per l'entitat constitutiva o, en el cas d'un impost cobert meritat o pagat per un establiment permanent, un dividend distribuït per l'entitat principal, en la mesura que el reemborsament sigui reconegut o el crèdit concedit:

a) Per una jurisdicció diferent de la que hagi aplicat els impostos coberts;

b) A un beneficiari efectiu dels dividends gravats que estigui subjecte a l'impost a un tipus nominal igual o superior al tipus impositiu mínim sobre els dividends percebuts de conformitat amb el dret nacional de la jurisdicció que hagi aplicat els impostos a l'entitat constitutiva; o

c) A una persona física que sigui el beneficiari efectiu dels dividends i resident fiscal en la jurisdicció que hagi aplicat els impostos coberts a l'entitat constitutiva i que estigui subjecta a l'impost a un tipus nominal igual o superior al tipus impositiu aplicable a les rendes ordinàries; o

d) A una entitat pública, una organització internacional, una organització sense ànim de lucre resident, un fons de pensions resident, una entitat d'inversió resident que no formi part del grup multinacional o del grup nacional de gran magnitud, o una entitat asseguradora que operi en el ram de vida resident en la mesura que el dividend es percebi en relació amb activitats del fons de pensions resident i es gravi de manera similar a un dividend percebut per un fons de pensions.

Als efectes d'aquesta lletra d):

i) Una organització sense ànim de lucre o un fons de pensions és resident en una jurisdicció si es crea i es gestiona en l'esmentada jurisdicció;

ii) Una entitat d'inversió és resident en una jurisdicció si es crea i es regula en l'esmentada jurisdicció;

iii) Una entitat asseguradora que operi en el ram de vida és resident en la jurisdicció en què radica;

30) «instrument d'inversió immobiliària»: una entitat d'àmplia titularitat que ostenti principalment, directament o indirectament, béns immobles i que estigui subjecta a un únic nivell impositiu, ja sigui en aquesta o en els seus titulars d'interessos, amb un màxim d'un any d'ajornament;

31) «jurisdicció amb un nivell impositiu baix»: respecte d'un grup multinacional o un grup nacional de gran magnitud en qualsevol període impositiu, una jurisdicció d'un estat membre o una tercera jurisdicció en què el grup multinacional o el grup nacional de gran magnitud tingui uns guanys admissibles i estigui subjecte a un tipus impositiu efectiu inferior al tipus impositiu mínim;

32) «norma de comptabilitat financera acceptable»: les normes internacionals d'informació financera [NIIF o NIIF adoptades per la Unió de conformitat amb el Reglament

(CE) núm. 1606/2002 del Parlament Europeu i del Consell, de 19 de juliol de 2002, relatiu a l'aplicació de normes internacionals de comptabilitat] i els principis comptables generalment acceptats d'Austràlia, el Brasil, el Canadà, els estats membres de la Unió Europea, els estats membres de l'Espai Econòmic Europeu, Hong Kong (Xina), el Japó, Mèxic, Nova Zelanda, la República Popular la Xina, la República de l'Índia, la República de Corea, Rússia, Singapur, Suïssa, el Regne Unit i els Estats Units d'Amèrica;

33) «norma de comptabilitat financera autoritzada»: respecte d'una entitat, un conjunt de principis comptables generalment acceptables autoritzats per un organisme comptable autoritzat en la jurisdicció en què radiqui l'esmentada entitat; als efectes d'aquesta definició, s'entén per «organisme comptable autoritzat» l'organisme amb autoritat legal en una jurisdicció per dictar, establir o acceptar normes de comptabilitat a l'efecte d'informació financera;

34) «organització internacional»: qualsevol organització intergovernamental, incloses les organitzacions supranacionals, o qualsevol organisme o instrument participat per aquesta totalment, que compleixi tots els criteris que figuren a continuació:

- a) Estigui formada principalment per governs;
- b) Tingui efectivament un acord de seu o un acord substancialment similar amb la jurisdicció on estigui establerta, com ara acords que atorguin privilegis i immunitats a les oficines o establiments de l'organització en aquesta jurisdicció; i
- c) La legislació o els estatuts que la regeixen impedeixin que els seus ingressos es puguin comptabilitzar en benefici d'un particular;

35) «organització sense ànim de lucre»: qualsevol entitat que compleixi tots els criteris que figuren a continuació:

- a) Estigui establerta i operi al seu territori de residència:
 - i) Exclusivament amb fins religiosos, benèfics, científics, artístics, culturals, esportius, educatius o altres fins similars; o
 - ii) Com a organització professional, associació de promoció d'interessos comercials, cambra de comerç, organització sindical, organització agrícola o hortícola, associació cívica o organització dedicada exclusivament a la promoció del benestar social;
- b) La majoria dels rendiments procedents de les activitats que s'esmenten a la lletra a) estiguin exempts de l'impost que gravi els beneficis empresarials en la seva jurisdicció de residència;
- c) No tingui accionistes o socis que siguin beneficiaris efectius o titulars de la seva renda o dels seus actius;
- d) Les rendes o actius de l'entitat no es puguin distribuir a un particular o a una entitat no benèfica, ni utilitzar-se en benefici d'aquests, llevat de:
 - i) En el desenvolupament de l'activitat benèfica de l'entitat;
 - ii) Com a pagament d'una contraprestació pels serveis prestats o per l'ús de béns o capital; o
 - iii) Com a pagament del que constituïria un valor raonable dels elements adquirits per l'entitat;
- e) Després del termini, la liquidació o la dissolució de l'entitat, tots els seus actius s'han de distribuir o revertir a una organització sense ànim de lucre o a l'Administració pública (inclosa qualsevol entitat pública) de la jurisdicció de residència de l'entitat o de qualsevol subdivisió política d'aquesta;
- f) No exerceixi una activitat comercial o empresarial que no estigui directament relacionada amb els fins per als quals va ser creada;

36) «participació de control»: una participació en els fons propis d'una entitat en la qual al titular d'aquesta participació se li exigeix, o se li hauria exigint, la consolidació dels

actius, passius, ingressos, despeses i fluxos d'efectiu de l'entitat seguint el mètode d'integració global, d'acord amb una norma de comptabilitat financera acceptable; es considera que una entitat principal és titular de les participacions de control als seus establiments permanents. Es considera que un fons sobirà que compleixi la definició d'entitat pública, en els termes del punt 16 d'aquest article, no és titular de participacions de control;

37) «participació en una entitat»: qualsevol participació en els fons propis d'una entitat que comporti el dret a participar en els beneficis, el capital o les reserves d'una entitat o en el patrimoni d'un establiment permanent;

38) «període impositiu»: el període comptable respecte del qual l'entitat matriu última d'un grup multinacional o d'un grup nacional de gran magnitud elabora els seus estats financers consolidats o, si l'entitat matriu última no elabora estats financers consolidats, l'any natural;

39) «règim fiscal de les societats estrangeres controlades»: un conjunt de normes fiscals diferents d'una regla d'inclusió de rendes admissible en virtut de les quals un accionista directe o indirecte d'una entitat estrangera o l'entitat principal d'un establiment permanent estan subjectes a imposició sobre la seva participació en una part o la totalitat de les rendes obtingudes per l'esmentada entitat constitutiva estrangera, independentment del fet que aquestes rendes es distribueixin a l'accionista;

40) «règim tributari de distribució admissible»: un règim de l'impost que gravi els beneficis empresarials de les societats:

i) Que grava els beneficis únicament quan aquests beneficis es distribueixin o es considerin distribuïts entre els accionistes, o quan la societat incorri en determinades despeses no pròpies de la seva activitat;

ii) El tipus impositiu del qual és igual o superior al tipus impositiu mínim; i

iii) Que estava en vigor l'1 de juliol de 2021 o abans d'aquesta data;

41) «regla de beneficis insuficientment gravats admissible»: un conjunt de normes que s'apliquen en el dret nacional d'una jurisdicció, sempre que aquesta jurisdicció no proporcioni cap benefici relacionat amb aquestes normes i que:

a) Són equivalents a les normes que estableix la Directiva (UE) 2022/2523 del Consell, de 15 de desembre de 2022, relativa a la garantia d'un nivell mínim global d'imposició per als grups d'empreses multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud a la Unió, o, pel que fa a terceres jurisdiccions, les Normes model de l'OCDE, segons les quals una jurisdicció recapta la part que li sigui atribuïble de l'impost complementari d'un grup multinacional respecte de la qual no es va aplicar la regla d'inclusió de rendes respecte de les entitats constitutives d'aquest grup amb un nivell impositiu baix;

b) Són aplicades de manera coherent amb les normes que estableix l'esmentada Directiva o, pel que fa a terceres jurisdiccions, amb les Normes model de l'OCDE;

42) «regla d'inclusió de rendes admissible»: un conjunt de normes incorporades en el dret nacional d'una jurisdicció, sempre que aquesta jurisdicció no proporcioni cap benefici relacionat amb aquestes normes i que:

a) Són equivalents a les normes que estableix la Directiva del Consell (UE) 2022/2523, de 15 de desembre de 2022, relativa a la garantia d'un nivell mínim global d'imposició per als grups d'empreses multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud a la Unió, o, pel que fa a terceres jurisdiccions, a les Normes model de l'OCDE, segons les quals l'entitat matriu d'un grup multinacional o d'un grup nacional de gran magnitud ha de calcular i pagar la part que li sigui atribuïble de l'impost complementari respecte de les entitats constitutives del grup amb un nivell impositiu baix;

b) Són aplicades de manera coherent amb les normes que estableix l'esmentada Directiva o, pel que fa a terceres jurisdiccions, amb les Normes model de l'OCDE;

43) «tipus impositiu mínim»: 15 per cent;

44) «valor net comptable dels actius materials»: la mitjana dels valors inicial i final dels actius materials després de tenir en compte la depreciació, l'esgotament o el deteriorament soferts, segons consti en els estats financers.

TÍTOL III

Àmbit subjectiu i regles de subjecció

Article 6. *Subjectes passius i regles de subjecció.*

1. És subjecte passiu de l'impost complementari l'entitat constitutiva radicada en territori espanyol, de conformitat amb el que disposa l'article 8 d'aquesta Llei, en els termes que preveuen els apartats 2, 3, 4 i 5 següents i que formi part d'un grup multinacional o d'un grup nacional de gran magnitud quan, almenys, en dos dels quatre períodes impositius immediatament anteriors a l'inici del període impositiu, l'import net del volum de negoci del conjunt d'entitats que formin part del grup, inclòs el de les entitats excloses a què es refereix l'article 7 d'aquesta Llei, sigui igual a 750 milions d'euros o superior d'acord amb els estats financers consolidats de l'entitat matriu última.

Quan la durada d'un o diversos dels períodes impositius a què es refereix el paràgraf anterior sigui superior a dotze mesos o inferior, l'import net del volum de negoci al·ludit en aquest paràgraf s'ha d'ajustar proporcionalment per a cada un dels períodes impositius esmentats.

2. Són contribuents de l'impost complementari nacional, per les rendes obtingudes durant el període impositiu, les entitats constitutives dels grups a què es refereix l'apartat anterior quan el tipus impositiu efectiu del grup, en territori espanyol, sigui inferior al tipus impositiu mínim, en els termes que indica l'esmentada Llei.

3. Són contribuents de l'impost complementari primari les entitats constitutives següents d'un grup multinacional, a què es refereix l'apartat 1 d'aquest article, per la part atribuïble a les seves participacions, directes o indirectes, en altres entitats constitutives, sense residència o radicades en altres jurisdiccions, respecte de les rendes obtingudes per aquestes entitats sempre que hagin estat gravades, en l'àmbit jurisdiccional, a un tipus impositiu efectiu inferior al tipus impositiu mínim, en els termes que indica l'esmentada Llei:

- i) L'entitat matriu última.
- ii) Una entitat matriu intermèdia l'entitat matriu última de la qual radiqui en una tercera jurisdicció o sigui una entitat exclosa que radiqui en un estat membre, llevat que:
 - L'entitat matriu última estigui subjecta i apliqui un impost complementari d'acord amb una regla d'inclusió de rendes admissible, o,
 - Una altra entitat matriu intermèdia ostenti, directament o indirectament, una participació de control sobre l'entitat matriu intermèdia que radica en territori espanyol, i que estigui subjecta a un impost complementari de conformitat amb una regla d'inclusió de rendes admissible en la seva jurisdicció.
- iii) Una entitat matriu parcialment participada, llevat que una altra entitat matriu parcialment participada ostenti, directament o indirectament, la totalitat de les participacions respecte de la primera i que estigui subjecta a un impost complementari de conformitat amb una regla d'inclusió de rendes admissible en la seva jurisdicció.

4. Són contribuents de l'impost complementari secundari les entitats constitutives d'un grup multinacional, a què es refereix l'apartat 1 d'aquest article, per la part de l'impost complementari atribuïble a altres entitats constitutives amb un nivell impositiu baix, sense residència o radicades en altres jurisdiccions, i l'entitat matriu última radiqui en una jurisdicció que no apliqui una regla d'inclusió de rendes admissible o quan radiqui en una jurisdicció amb un nivell impositiu baix, així com quan l'entitat matriu última sigui una entitat exclosa, en els termes que indica l'esmentada Llei.

Així mateix, són contribuents de l'impost complementari secundari les entitats constitutives d'un grup multinacional, a què es refereix l'apartat 1 d'aquest article, per la part de l'impost complementari atribuïble a altres entitats constitutives amb un nivell impositiu baix l'entitat matriu última de la qual radiqui en un estat membre que hagi optat per no aplicar la regla d'inclusió de rendes i la regla de beneficis insuficientment gravats d'acord amb el que disposa l'article 50 de la Directiva (UE) 2022/2523.

El que disposa aquest apartat no és aplicable a les entitats constitutives que siguin entitats d'inversió.

5. No obstant tot l'anterior, en tot cas, té la consideració de substitut del contribuent de l'impost complementari que preveu l'apartat 1 d'aquest article, i queda obligat a la presentació de la declaració o declaracions i al pagament del deute o deutes tributaris en els termes que preveuen els articles 50 i 51 d'aquesta Llei, una de les entitats constitutives següents d'un grup multinacional o nacional de gran magnitud, d'acord amb l'ordre de prelación següent:

- i) L'entitat matriu última quan radiqui en territori espanyol, en la mesura que no tingui la consideració d'entitat exclosa o, si no,
- ii) L'entitat matriu, radicada en territori espanyol, el valor net comptable dels actius materials de la qual, definit a l'article 5, punt 44 d'aquesta Llei, sigui, durant el període impositiu, el més gran entre les entitats matrius del grup que radiquin en territori espanyol, en la mesura que no tingui la consideració d'entitat exclosa o, si no,
- iii) L'entitat constitutiva del grup, radicada en territori espanyol, el valor net comptable dels actius materials de la qual, definit a l'article 5, punt 44 d'aquesta Llei, sigui, durant el període impositiu, el més gran entre les entitats constitutives del grup que radiquin en territori espanyol, en la mesura que no tingui la consideració d'entitat exclosa.

En particular, les actuacions de comprovació s'han de desplegar amb l'entitat constitutiva que hagi tingut la consideració de substitut del contribuent en els termes que es despleguin reglamentàriament.

6. Les entitats constitutives del grup multinacional o nacional de gran magnitud que tinguin la consideració de contribuents i no estiguin obligades al pagament, d'acord amb el que disposa aquest article, han de respondre solidàriament del pagament de tots els deutes tributaris de les entitats constitutives d'aquest grup.

Article 7. *Entitats excloses.*

1. Tenen la consideració d'entitats excloses i no els resulta d'aplicació aquesta Llei, les següents:

a) Una entitat pública, una organització internacional, una organització sense ànim de lucre, un fons de pensions, un fons d'inversió que sigui una entitat matriu última o un instrument d'inversió immobiliària que sigui una entitat matriu última;

b) Una entitat quan almenys el 95 per cent del seu valor sigui propietat d'una o diverses de les entitats esmentades a la lletra a), directament o a través d'una o diverses entitats excloses, llevat d'entitats de serveis de pensions, i:

i) Operi exclusivament o gairebé exclusivament per posseir actius o invertir fons en benefici de l'entitat o entitats a les quals fa referència la lletra a); o

ii) Faci exclusivament activitats auxiliars a les realitzades per l'entitat o entitats a les quals fa referència la lletra a);

c) Una entitat quan els seus fons propis pertanyin, almenys en un 85 per cent, a una o diverses de les entitats esmentades a la lletra a), directament o a través d'una o diverses entitats excloses, llevat d'entitats de serveis de pensions, sempre que la totalitat dels seus beneficis procedeixin substancialment de dividends o de guanys o pèrdues de capital que estiguin exclosos del càlcul dels guanys o pèrdues admissibles, de conformitat amb el que disposen les lletres b) i c) de l'apartat 2 de l'article 10 d'aquesta Llei.

2. Com a excepció al que disposa l'apartat anterior, l'entitat constitutiva declarant pot optar, de conformitat amb l'apartat 1 de l'article 49 d'aquesta Llei, per no considerar qualsevol entitat de les que recullen les lletres b) i c) de l'apartat 1 d'aquest article com a entitat exclosa.

Article 8. *Localització de les entitats constitutives.*

Als efectes d'aquesta Llei:

1. Una entitat, diferent d'una entitat transparent, radica en la jurisdicció en què es consideri resident a efectes fiscals tenint en compte la seva seu de direcció, el seu lloc de creació o a un criteri anàleg.

Quan no es pugui determinar la jurisdicció en què radica una entitat constitutiva, diferent d'una entitat transparent, d'acord amb el paràgraf anterior, es considera que radica a la jurisdicció en què s'ha creat.

2. Una entitat transparent es considera sense residència, llevat que sigui l'entitat matriu última d'un grup multinacional o d'un grup nacional de gran magnitud o que estigui obligada a aplicar una regla d'inclusió de rendes de conformitat amb aquesta Llei, cas en el qual l'entitat transparent es considera que radica a la jurisdicció en què s'ha creat.

3. L'establiment permanent al qual fa referència l'article 5, punt 19, lletra a) d'aquesta Llei, es considera radicat a la jurisdicció en què sigui tractat com a establiment permanent i estigui subjecte a tributació per la renda en virtut del conveni fiscal aplicable.

L'establiment permanent al qual fa referència l'article 5, punt 19, lletra b) d'aquesta Llei, es considera radicat a la jurisdicció en què estigui sotmès a tributació en els termes que disposa l'esmentada lletra.

L'establiment permanent al qual fa referència l'article 5, punt 19, lletra c) d'aquesta Llei, es considera radicat a la jurisdicció en què estigui situat a la qual fa referència l'esmentada lletra.

L'establiment permanent al qual fa referència l'article 5, punt 19, lletra d) d'aquesta Llei, es considera sense residència.

4. Quan una entitat constitutiva estigui radicada en dues jurisdiccions que hagin subscrit un conveni fiscal aplicable que estigui en vigor, es considera que l'entitat constitutiva radica a la jurisdicció en què es consideri resident a efectes fiscals en virtut del conveni fiscal esmentat.

S'ha d'aplicar el que disposa l'apartat 5 següent si l'esmentat conveni fiscal exigeix que les autoritats competents arribin a un acord mutu sobre la residència considerada a efectes fiscals de l'entitat constitutiva, i aquest acord no s'assoleix.

En cas de no eliminació de la doble imposició en virtut del conveni fiscal aplicable, a causa del fet que una entitat constitutiva sigui resident a efectes fiscals en ambdues parts contractants, s'aplica el que disposa l'apartat 5 següent.

5. Quan es consideri que una entitat constitutiva radiqui en dues jurisdiccions i aquestes no tinguin un conveni fiscal aplicable, es considera que l'entitat constitutiva radica a la jurisdicció en què s'hagi pagat l'import més elevat dels impostos coberts corresponents al període impositiu, sense tenir en compte, a aquests efectes, l'import derivat de l'aplicació del règim especial de societats estrangeres controlades.

Si l'import dels impostos coberts a què es refereix el paràgraf anterior en totes dues jurisdiccions és el mateix o nul, es considera que l'entitat constitutiva radica a la jurisdicció en què l'import de l'exclusió de rendes vinculada a la substància econòmica, corresponent al període impositiu, calculat per l'entitat de conformitat amb el que disposa l'article 14 d'aquesta Llei, sigui més gran.

Si l'import de l'exclusió de rendes vinculada a la substància econòmica en totes dues jurisdiccions és el mateix o nul, l'entitat constitutiva es considera sense residència, llevat que sigui una entitat matriu última, cas en el qual es considera que radica en la jurisdicció en què va ser creada.

6. Quan, com a resultat de l'aplicació dels apartats 4 i 5 anteriors, una entitat matriu radiqui en una tercera jurisdicció en què no estigui subjecta a una regla d'inclusió de

rendes admissible, l'altra jurisdicció que disposi d'una regla d'inclusió de rendes admissible pot exigir que aquesta entitat matriu apliqui aquesta regla, llevat que un conveni fiscal aplicable prohibeixi l'aplicació de l'esmentada regla.

Si, de conformitat amb el que disposa el paràgraf anterior, la regla d'inclusió de rendes admissible es refereix a la regla aplicable per un estat membre, l'entitat matriu ha d'aplicar l'esmentada regla, llevat que un conveni fiscal aplicable en prohibeixi l'aplicació.

7. Quan una entitat constitutiva canviï de localització en el transcurs d'un període impositiu, es considera que radica a la jurisdicció en què, d'acord amb aquest article, ho estava al començament d'aquest període impositiu.

TÍTOL IV

Base imposable

Article 9. *Resultat comptable. Estàndards comptables.*

1. Els guanys o les pèrdues admissibles d'una entitat constitutiva es calculen fent els ajustos que estableixen els articles 10 a 13 d'aquesta Llei sobre el resultat comptable de l'entitat constitutiva del període impositiu, abans de qualsevol ajust de consolidació per eliminació d'operacions intragrup, de conformitat amb la norma de comptabilitat financera acceptable o autoritzada emprada en l'elaboració dels estats financers consolidats de l'entitat matriu última.

2. Quan no sigui possible determinar, de manera raonable, el resultat comptable d'una entitat constitutiva d'acord amb el que indica l'apartat anterior, el resultat comptable de l'entitat constitutiva corresponent al període impositiu es pot determinar emprant una altra norma de comptabilitat financera acceptable o una norma de comptabilitat financera autoritzada, sempre que:

a) Els comptes financers de l'entitat constitutiva s'elaborin aplicant aquesta norma de comptabilitat;

b) La informació continguda en els comptes financers sigui fiable; i

c) Les diferències permanents superiors a un milió d'euros que es derivin de l'aplicació d'un principi o d'una norma particular a partides d'ingressos, despeses o transaccions, en cas que aquest principi o norma difereixi de la norma financera utilitzada en l'elaboració dels estats financers consolidats de l'entitat matriu última, s'ajustin per harmonitzar-se amb el tractament requerit per a aquesta partida en la norma de comptabilitat emprada en l'elaboració dels estats financers consolidats.

3. Els estats financers consolidats d'una entitat matriu última que no hagin estat elaborats d'acord amb una norma de comptabilitat financera acceptable i que no hagin estat ajustats en el sentit que indica l'article 5, punt 20, lletra c) d'aquesta Llei, s'han d'ajustar per evitar qualsevol distorsió significativa de la competència.

4. Quan una entitat matriu última no elabori els estats financers consolidats de conformitat amb el que disposa l'article 5, punt 20, lletres a), b) i c) d'aquesta Llei, aquests estats financers consolidats són, de conformitat amb el que indica l'article 5, punt 20, lletra d) d'aquesta Llei, els que s'haurien elaborat si ha estat obligada a elaborar els esmentats estats financers consolidats d'acord amb:

a) Una norma de comptabilitat financera acceptable; o

b) Una norma de comptabilitat financera autoritzada, sempre que aquests estats financers consolidats s'ajustin per evitar qualsevol distorsió significativa de la competència.

5. Quan l'aplicació d'un principi o procediment específic en el marc d'un conjunt de principis comptables generalment acceptats doni lloc a una distorsió significativa de la competència, el tractament comptable de qualsevol partida o operació subjecta a aquest principi o procediment s'ha d'ajustar per harmonitzar-se amb el tractament requerit per a

aquesta partida o operació d'acord amb les normes internacionals d'informació financera [NIIF o NIIF adoptades per la Unió de conformitat amb el Reglament (CE) núm. 1606/2002].

Article 10. *Ajustos per determinar els guanys o les pèrdues admissibles.*

1. A l'efecte d'aquest article, s'entén per:

a) «despesa tributària net» l'import net dels elements següents:

i) Els impostos coberts consignats com a despesa i qualssevol imposats coberts, corrents i diferits, inclosos en la despesa per l'impost que gravi els beneficis empresarials o la renda, en particular, els impostos coberts sobre la renda exclosa en el càlcul dels guanys o les pèrdues admissibles;

ii) Els actius per impost diferit atribuïbles a una pèrdua durant el període impositiu;

iii) Els impostos complementaris nacionals admissibles consignats com a despeses;

iv) Els impostos resultants de les disposicions d'aquesta Llei, de la Directiva (UE) 2022/2523 del Consell, de 15 de desembre de 2022, relativa a la garantia d'un nivell mínim global d'imposició per als grups d'empreses multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud a la Unió, o de les disposicions de les Normes model de l'OCDE en relació amb terceres jurisdiccions, registrats com a despesa; i

v) Els impostos imputats reemborsables no admissibles consignats com a despeses;

b) «dividend exclòs»: dividend o un altre import distribuït, rebut o meritat, en relació amb la participació en una entitat excepte:

i) Que sigui una participació no significativa.

S'entén per participació no significativa aquella en què:

– El percentatge de participació que tingui el grup en una entitat sigui inferior al 10 per cent dels fons propis o dels drets de vot d'aquesta entitat en la data en què sigui exigible el benefici que es distribueix o en la data de transmissió; i

– L'entitat constitutiva que rep o que tingui dret a rebre els dividends o altres beneficis distribuïts ostenti aquesta participació no significativa amb menys d'un any d'antiguitat en la data en què sigui exigible el benefici que es distribueix;

ii) Que sigui una participació en una entitat d'inversió que estigui subjecta a l'opció que preveu l'article 45 d'aquesta Llei;

c) «guany o pèrdua de capital exclosa»: un guany o pèrdua neta inclosa en el resultat comptable de l'entitat constitutiva derivat de:

i) Canvis en el valor raonable d'una participació en els fons propis, llevat que es tracti d'una participació no significativa;

ii) Una participació en una entitat registrada de conformitat amb el mètode de posada en equivalència; i

iii) La transmissió de la participació en una entitat, llevat que es tracti de la transmissió d'una participació no significativa;

d) «guany o pèrdua inclosa en el mètode de revaloració»: un guany o pèrdua, incrementat o disminuït per qualsevol impost cobert associat a aquest, durant el període impositiu, derivat de l'aplicació d'un mètode o pràctica comptable que, en relació amb l'immobilitzat material, impliqui:

i) Ajustar periòdicament el valor comptable d'aquest immobilitzat material al seu valor raonable;

ii) Registrar aquestes variacions de valor en la partida «un altre resultat global»; i

iii) Aquestes variacions no s'inclouin, posteriorment, en el resultat comptable;

e) «guany o pèrdua asimètrica en moneda estrangera»: un guany o una pèrdua en moneda estrangera d'una entitat la moneda funcional comptable de la qual i la moneda funcional fiscal de la qual són diferents i que:

i) S'inclogui en el càlcul dels guanys o pèrdues sotmesos a tributació de l'entitat constitutiva i que sigui atribuïble a fluctuacions en el tipus de canvi entre la seva moneda funcional comptable i la seva moneda funcional fiscal;

ii) S'inclogui en el càlcul del resultat comptable de l'entitat constitutiva i que sigui atribuïble a fluctuacions en el tipus de canvi entre la seva moneda funcional comptable i la seva moneda funcional fiscal;

iii) S'inclogui en el càlcul del resultat comptable de l'entitat constitutiva i que sigui atribuïble a fluctuacions en el tipus de canvi entre una tercera moneda estrangera i la moneda funcional comptable de l'entitat constitutiva; i

iv) Sigui atribuïble a fluctuacions en el tipus de canvi entre una tercera moneda estrangera i la moneda funcional fiscal de l'entitat constitutiva, independentment que aquest guany o pèrdua en aquesta tercera moneda estrangera s'inclogui en la renda sotmesa a tributació.

S'entén per moneda funcional fiscal la moneda funcional utilitzada per determinar els guanys o pèrdues imposables de l'entitat constitutiva en relació amb un imposat cobert en la jurisdicció en què està radicada aquesta entitat. S'entén per moneda funcional comptable la moneda funcional utilitzada per determinar el resultat comptable de l'entitat constitutiva. S'entén per tercera moneda estrangera la moneda que no és la moneda funcional comptable ni la moneda funcional fiscal de l'entitat constitutiva;

f) «despeses no admissibles consistents en pagaments il·legals, multes i sancions»:

i) Despeses meritades per l'entitat constitutiva per pagaments il·legals, inclosos suborns i comissions; i

ii) Despeses meritades per l'entitat constitutiva per multes i sancions iguals a 50.000 euros o superiors o a un import equivalent en la moneda funcional en què es calcula el resultat comptable de l'entitat constitutiva;

g) «errors i canvis de criteris comptables»: una variació en el patrimoni net d'una entitat constitutiva a l'inici del període impositiu que es correspongui amb:

i) La correcció d'un error en la determinació del resultat comptable d'un període impositiu anterior que hagi afectat els ingressos o les despeses que s'hagin pogut incloure en el càlcul dels guanys o pèrdues admissibles durant aquest període impositiu, llevat que la correcció d'aquest error doni lloc a una disminució significativa de l'import per impostos coberts d'acord amb l'article 21 d'aquesta Llei; i

ii) Una modificació dels principis o de les polítiques comptables que hagi afectat els ingressos o les despeses inclosos en el càlcul dels guanys o pèrdues admissibles;

h) «despesa de pensions meritada»: la diferència entre l'import de la despesa meritada per compromisos per pensions inclosa en el resultat comptable i l'import aportat a un fons de pensions durant el període impositiu.

2. El resultat comptable d'una entitat constitutiva s'ha d'ajustar en funció de l'import de les partides següents per determinar-ne els guanys o les pèrdues admissibles:

a) Despesa tributària neta.

b) Dividends exclosos.

L'entitat constitutiva declarant pot optar per a cada entitat constitutiva del grup multinacional o del grup nacional de gran magnitud per la no aplicació de l'exclusió d'aquests dividends durant un termini mínim de 5 períodes impositius.

c) Guanys o pèrdues de capital excloses.

d) Guanys o pèrdues incloses de conformitat amb el mètode de revaloració;

- e) Guanys o pèrdues derivades de l'alienació d'actius i passius exclosos d'acord amb l'article 37 d'aquesta Llei;
- f) Guanys o pèrdues asimètriques en moneda estrangera;
- g) Despeses no admissibles consistents en pagaments il·legals, multes i sancions;
- h) Errors i canvis de criteris comptables;
- i) Despesa de pensions meritada.

3. Quan una entitat constitutiva utilitzi com a fórmula de retribució pagaments basats en instruments de patrimoni pot, a l'efecte de determinar les pèrdues i els guanys admissibles del període impositiu, a elecció de l'entitat constitutiva declarant, substituir l'import de la despesa que es correspongui amb aquesta retribució, registrat en els seus estats financers, per l'import d'aquesta despesa durant el període impositiu que tingui la consideració de fiscalment deduïble en l'impost que gravi la renda de l'entitat constitutiva.

Quan el tenidor de l'opció basada en instruments de patrimoni no exerciti aquesta última, i l'entitat constitutiva hagi optat pel que disposa el paràgraf anterior, l'import de les despeses que l'entitat constitutiva hagi computat per determinar els guanys o les pèrdues admissibles s'ha de sumar a aquestes durant el període impositiu en què l'opció basada en instruments de patrimoni expiri.

Durant el període impositiu en què l'entitat constitutiva opti per aplicar el que disposa el paràgraf primer d'aquest apartat, en tot cas, abans que s'exerceixi l'opció basada en instruments de patrimoni, si una part de l'import de les despeses de retribució basades en instruments de patrimoni s'ha registrat en els estats financers de l'entitat constitutiva, en períodes impositius anteriors a l'esmentat període impositiu, s'ha d'incloure en el càlcul dels guanys o pèrdues admissibles de l'entitat constitutiva corresponents a aquest període impositiu, un import igual a la diferència entre l'import total de les despeses de retribució basades en instruments de patrimoni que hagin computat per al càlcul dels guanys o les pèrdues admissibles durant aquests períodes impositius anteriors i l'import total de les despeses que hagin tingut la consideració de fiscalment deduïbles en l'impost que gravi la renda de l'entitat constitutiva durant els esmentats períodes anteriors si l'opció que preveu aquest apartat s'ha efectuat durant els períodes impositius esmentats.

L'exercici de l'opció que preveu aquest apartat s'ha de fer de conformitat amb l'apartat 1 de l'article 49 d'aquesta Llei i s'ha d'aplicar de manera coherent per totes les entitats constitutives radicades a la mateixa jurisdicció durant el període impositiu en què s'exerceixi l'opció i en tots els posteriors fins que aquesta opció es revogui.

Durant el període impositiu en què es revogui l'opció que preveu aquest apartat, l'import de les despeses de retribució basades en instruments de patrimoni que no s'hagin satisfet, computades com a pèrdues o guanys admissibles de l'entitat constitutiva d'acord amb l'opció a la qual fa referència el primer paràgraf d'aquest apartat, que superi les despeses comptables meritades, s'ha d'incloure en el càlcul dels guanys o pèrdues admissibles de l'entitat constitutiva.

4. Les transaccions entre entitats constitutives radicades en diferents jurisdiccions que no estiguin registrades pel mateix import en els estats financers de totes dues entitats constitutives o que no estiguin valorades pel seu valor de mercat de conformitat amb el principi de lliure competència, s'han d'ajustar de manera que apareguin amb el mateix import i que siguin conformis amb aquest principi.

Les pèrdues derivades d'una venda o una altra transmissió d'actius entre dues entitats constitutives radicades a la mateixa jurisdicció que no estiguin registrades de conformitat amb el principi de lliure competència s'han d'ajustar sobre la base d'aquest principi si l'esmentada pèrdua s'inclou en el càlcul dels guanys o de les pèrdues admissibles.

A l'efecte d'aquest apartat, s'entén per «principi de lliure competència» aquell pel qual les operacions entre entitats constitutives s'han de registrar pel seu valor de mercat, entenent com a tal el que s'hauria acordat entre empreses independents en transaccions comparables i en circumstàncies comparables.

L'ajust al qual fa referència aquest apartat no s'ha de fer quan aquell generi doble imposició o doble còmput de pèrdues en l'àmbit d'aplicació d'aquesta Llei.

5. Els crèdits fiscals reemborsables admissibles als quals fa referència l'article 5, punt 1 d'aquesta Llei, s'han de tractar com a ingressos per al càlcul dels guanys o les pèrdues admissibles d'una entitat constitutiva. Els crèdits fiscals reemborsables no admissibles no s'han de tractar com a ingressos per al càlcul dels guanys o les pèrdues admissibles d'una entitat constitutiva.

6. L'entitat constitutiva declarant pot optar per aplicar el mètode de realització respecte dels actius i passius que estiguin registrats pel mètode del valor raonable o del deteriorament de valor en els estats financers consolidats, durant el període impositiu, a l'efecte del càlcul dels guanys o de les pèrdues admissibles.

Els guanys o les pèrdues comptables que resultin d'aplicar el mètode del valor raonable o el deteriorament de valor d'un actiu o passiu s'han d'excloure del càlcul dels guanys o de les pèrdues admissibles d'una entitat constitutiva d'acord amb el que disposa el paràgraf anterior.

El valor comptable d'un actiu o passiu a l'efecte de determinar un guany o una pèrdua d'acord amb el mètode de realització és el valor comptable en el moment en què es va adquirir l'actiu o es va contreure el passiu, o el valor comptable durant el primer dia del període impositiu en què s'exerceixi l'opció que preveu aquest apartat si aquesta data és posterior.

L'opció s'ha de fer de conformitat amb el que disposa l'apartat 1 de l'article 49 d'aquesta Llei i l'han d'aplicar totes les entitats constitutives radicades a la jurisdicció per a la qual s'exerceixi l'opció i respecte de tots els actius i passius que es registrin pel mètode del valor raonable o del deteriorament, llevat que l'entitat constitutiva declarant opti per limitar l'aplicació de l'opció respecte dels actius materials de les entitats constitutives o a les entitats d'inversió.

Durant el període impositiu en què es revoqui l'opció que preveu aquest apartat, l'import de la diferència entre el valor raonable de l'actiu o passiu i el seu valor comptable el primer dia d'aquest període impositiu s'ha d'incloure, si el valor raonable és superior al valor comptable, o s'ha de deduir, si el valor comptable és superior al valor raonable, en el càlcul dels guanys o pèrdues admissibles de les entitats constitutives.

7. L'entitat constitutiva declarant pot optar per no computar en els guanys o pèrdues admissibles d'una jurisdicció, durant el període impositiu, els guanys nets derivats de la transmissió a tercers, d'actius materials admissibles locals situats en aquesta jurisdicció. A aquests efectes, es consideren actius materials admissibles locals, els béns immobles que estiguin situats a la jurisdicció esmentada.

No s'ha d'incloure cap impost cobert que correspongui a un guany net o a una pèrdua neta, durant el període en què s'exerceixi l'opció que regula aquest apartat, en els impostos coberts ajustats del període.

El guany net derivat de la transmissió dels actius materials admissibles locals pel qual fa referència el paràgraf anterior, durant el període impositiu en què s'exerceixi l'opció que preveu aquest apartat, s'ha de compensar proporcionalment amb qualsevol pèrdua neta obtinguda per les entitats constitutives radicades en aquesta jurisdicció, derivada de la transmissió a tercers, d'actius materials admissibles locals produïda durant el període impositiu en què s'exerceixi l'opció o durant els quatre períodes impositius anteriors a aquest període impositiu (d'ara endavant, el període de cinc anys). L'esmentat guany net s'ha de compensar, en primer lloc, amb la pèrdua neta que eventualment s'hagi produït durant el període impositiu més antic del període de cinc anys esmentat i que no hagi estat prèviament compensat. L'import residual del guany net s'ha d'imputar successivament als períodes impositius posteriors, inclosos durant el període de cinc anys, i s'ha de compensar amb les pèrdues netes que s'hagin produït durant aquests períodes i que no hagin estat prèviament compensades.

Qualsevol import residual del guany net que subsisteixi després de l'aplicació del que disposa el paràgraf anterior s'ha de distribuir de manera uniforme durant el període de cinc anys i s'ha d'atribuir a cada una de les entitats constitutives d'aquesta jurisdicció tenint en compte la proporció que representi el guany net de l'entitat constitutiva durant el

període en què s'exerceixi l'opció respecte del guany net de totes les entitats constitutives en aquell mateix exercici.

A l'efecte del càlcul d'aquesta fórmula, les entitats constitutives amb guany net que s'han de tenir en compte són les entitats que, en cada un dels períodes d'atribució (període de cinc anys), estaven radicades a la jurisdicció respecte de la qual s'ha exercit aquesta opció. Qualsevol import residual del guany net que no s'hagi pogut atribuir d'acord amb fórmula anterior, ha de ser atribuït de manera uniforme a les entitats constitutives radicades a la jurisdicció esmentada en cada un dels períodes d'atribució.

Els ajustos efectuats d'acord amb aquest apartat durant els períodes impositius anteriors al període impositiu en què s'exerceixi l'opció s'han de tenir en compte a l'efecte d'aplicar el que disposa l'apartat 1 de l'article 30 d'aquesta Llei.

L'opció que preveu aquest apartat s'exerceix anualment i de conformitat amb el que disposa l'apartat 2 de l'article 49 d'aquesta Llei.

8. Les despeses derivades d'un acord de finançament en virtut del qual una o més entitats constitutives concedeixin crèdit a una altra o altres entitats constitutives del mateix grup o hi inverteixin d'una altra manera (d'ara endavant, acord de finançament intragrup) no s'han de tenir en compte en el càlcul dels guanys o pèrdues admissibles d'una entitat constitutiva si es compleixen les condicions següents:

a) Que l'entitat constitutiva radiqui en una jurisdicció amb un nivell impositiu baix o en una jurisdicció que hauria tingut un nivell impositiu baix si l'entitat constitutiva no hagués meritat les despeses;

b) Que es pugui esperar anticipadament que, durant la vigència que preveu l'acord de finançament intragrup, aquest acord incrementi l'import de les despeses que es tinguin en compte per al càlcul dels guanys o les pèrdues admissibles d'aquella entitat constitutiva, sense donar lloc a un augment proporcional de la renda imposable de l'entitat constitutiva que concedeixi el crèdit (d'ara endavant, contrapart);

c) Que la contrapart radiqui en una jurisdicció que no tingui un nivell impositiu baix o en una jurisdicció que no hauria tingut un nivell impositiu baix si la contrapart no hagués meritat els ingressos relacionats amb les despeses.

9. Una entitat matriu última pot optar per aplicar el seu tractament comptable consolidat per eliminar els ingressos, despeses, guanys o pèrdues procedents de transaccions entre entitats constitutives, radicades a la mateixa jurisdicció i incloses en un grup de consolidació fiscal, a l'efecte del càlcul dels guanys o pèrdues admissibles d'aquestes entitats constitutives.

L'opció s'exerceix de conformitat amb el que disposa l'apartat 1 de l'article 49 d'aquesta Llei.

Durant el període impositiu en què s'exerciti o revoqui l'opció, s'han d'efectuar els ajustos necessaris perquè els guanys o les pèrdues admissibles no es tinguin en compte més d'una vegada ni s'ometin com a conseqüència d'aquest exercici o revocació.

10. Les entitats asseguradores han d'excloure del còmput dels seus guanys o de les seves pèrdues admissibles qualsevol import cobrat als prenedors d'assegurances pels impostos pagats per l'entitat asseguradora en relació amb les prestacions als assegurats.

Les entitats asseguradores han d'incloure en el càlcul dels seus guanys o de les seves pèrdues admissibles qualsevol prestació per als prenedors d'assegurances que no es reflecteixi en el seu resultat comptable, en la mesura que l'increment o la disminució corresponent de la responsabilitat davant els prenedors de l'assegurança es reflecteixi en el seu resultat comptable.

11. Un import registrat com a disminució del patrimoni net d'una entitat constitutiva que sigui el resultat de distribucions efectuades o degudes en relació amb un instrument emès per aquesta entitat constitutiva, en virtut de requisits prudencials regulatoris (d'ara endavant, capital addicional de nivell un), s'ha de tractar com una despesa en el càlcul dels seus guanys o les seves pèrdues admissibles.

Qualsevol import registrat com a increment del capital d'una entitat constitutiva que sigui el resultat de distribucions rebudes o pendents de cobrament en relació amb un capital addicional de nivell un, posseït per l'entitat constitutiva, s'ha d'incloure en el càlcul dels seus guanys o de les seves pèrdues admissibles.

En cap cas, els ajustos en patrimoni net derivats de l'emissió o el rescat d'aquests instruments (capital addicional de nivell un) han de computar en els guanys o les pèrdues admissibles de l'entitat constitutiva.

Article 11. *Exclusió de la renda derivada del transport marítim internacional.*

1. A l'efecte d'aquest article, s'entén per:

a) «renda del transport marítim internacional»: la renda neta obtinguda per una entitat constitutiva derivada de les activitats següents, sempre que el transport no es faci per vies navegables interiors dins la mateixa jurisdicció:

i) El transport de passatgers o la càrrega per vaixells en el trànsit marítim internacional, tant si els vaixells són propis, arrendats o s'han posat a la seva disposició de qualsevol altra manera;

ii) El transport de passatgers o càrrega per vaixells en el trànsit marítim internacional en el marc dels acords de noliejament per espai;

iii) L'arrendament d'un vaixell que sigui utilitzat per al transport de passatgers o càrrega en el trànsit marítim internacional noliejat totalment equipat, tripulat i proveït;

iv) L'arrendament d'un vaixell utilitzat per al transport de passatgers o càrrega en el trànsit marítim internacional, en règim de noliejament a casc nu, a una altra entitat constitutiva;

v) La participació en un consorci, un negoci conjunt o un organisme internacional d'explotació per al transport de passatgers o càrrega per vaixells en el trànsit marítim internacional; i

vi) La venda d'un vaixell utilitzat per al transport de passatgers o càrrega en el trànsit marítim internacional, sempre que hagi romàs en poder de l'entitat constitutiva durant almenys un any per ser utilitzat;

b) «renda accessòria admissible del transport marítim internacional»: la renda neta obtinguda per una entitat constitutiva derivada de les activitats següents, sempre que es facin principalment en relació amb el transport de passatgers o càrrega per vaixells en el trànsit marítim internacional:

i) L'arrendament d'un vaixell, en règim de noliejament a casc nu, a una altra empresa naviliera que no sigui una entitat constitutiva, sempre que la durada del noliejament no superi els tres anys;

ii) La venda de bitllets expedits per altres empreses navilieres per al tram nacional d'un viatge internacional;

iii) L'arrendament i l'emmagatzematge a curt termini de contenidors o les despeses de detenció per la devolució tardana dels contenidors;

iv) La prestació de serveis a altres empreses navilieres per enginyers, personal de manteniment, estibadors, personal de restauració i personal d'atenció al client; i

v) Les rendes d'inversió, quan les inversions que generen les rendes es facin com a part integrant de l'exercici de l'activitat d'explotació de vaixells en tràfic internacional.

2. La renda del transport marítim internacional i la renda accessòria admissible del transport marítim internacional d'una entitat constitutiva queden excloses del càlcul dels seus guanys o de les seves pèrdues admissibles, sempre que l'entitat constitutiva demostrï que la gestió estratègica o comercial de tots els vaixells afectats es porta a terme efectivament des de la jurisdicció en què radica l'entitat constitutiva.

3. Quan el càlcul de la renda del transport marítim internacional o la renda accessòria admissible del transport marítim internacional d'una entitat constitutiva doni

lloc a una pèrdua, aquesta s'ha d'excloure del càlcul dels guanys o de les pèrdues admissibles de l'entitat constitutiva.

4. La renda accessòria admissible del transport marítim internacional de totes les entitats constitutives radicades en una jurisdicció no ha de superar el 50 per cent de la renda del transport marítim internacional de les esmentades entitats constitutives.

5. Els costos en què incorri una entitat constitutiva que siguin directament atribuïbles a les seves activitats de transport marítim internacional enumerades a l'apartat 1, lletra a), i de les activitats accessòries admissibles de transport marítim internacional enumerades a l'apartat 1, lletra b) s'han d'atribuir a aquestes activitats per calcular la renda neta del transport marítim internacional i la renda accessòria admissible neta del transport marítim internacional de l'entitat constitutiva.

Els costos en què incorri una entitat constitutiva que derivin indirectament de les seves activitats de transport marítim internacional i de les seves activitats accessòries admissibles de transport marítim internacional s'han de deduir del volum de negocis d'aquestes activitats per calcular la renda del transport marítim internacional i la seva renda accessòria admissible del transport marítim internacional de l'entitat constitutiva en la proporció en la qual el volum de negocis de cada una d'aquestes activitats representi respecte del volum de negocis total.

6. Els costos directes i indirectes atribuïts a la renda del transport marítim internacional i de la renda accessòria admissible del transport marítim internacional d'una entitat constitutiva, de conformitat amb l'apartat 5 anterior, s'han d'excloure del càlcul dels seus guanys o de les seves pèrdues admissibles.

Article 12. Repartiment dels guanys o les pèrdues admissibles entre una entitat principal i un establiment permanent.

1. Quan una entitat constitutiva sigui un establiment permanent dels que es defineixen a l'article 5, punt 19, lletres a), b) o c) d'aquesta Llei, el seu resultat comptable és el resultat reflectit en la comptabilitat financera separada de l'esmentat establiment permanent.

Quan un establiment permanent no porti una comptabilitat financera separada, el seu resultat comptable és l'import que s'hauria reflectit en la seva comptabilitat financera separada en cas d'haver-se elaborat de manera independent i de conformitat amb la norma de comptabilitat emprada en l'elaboració dels estats financers consolidats de l'entitat matriu última.

2. Quan una entitat constitutiva compleixi la definició d'establiment permanent de l'article 5, punt 19, lletres a) o b) d'aquesta Llei, el seu resultat comptable s'ha d'ajustar per reflectir únicament els imports i les partides d'ingressos i despeses que li siguin atribuïbles de conformitat amb el conveni fiscal aplicable o amb el dret nacional de la jurisdicció en què radiqui, independentment de l'import dels ingressos subjectes a impostos i de l'import de les despeses fiscalment deduïbles en aquesta jurisdicció.

Quan una entitat constitutiva compleixi la definició d'establiment permanent de l'article 5, punt 19, lletra c) d'aquesta Llei, el seu resultat comptable s'ha d'ajustar per reflectir únicament els imports i les partides d'ingressos i despeses que li haurien estat atribuïbles de conformitat amb l'article 7 del Model de Conveni tributari sobre la renda i sobre el patrimoni de l'OCDE, en la seva versió revisada.

3. Quan una entitat constitutiva compleixi la definició d'establiment permanent de l'article 5, punt 19, lletra d) d'aquesta Llei, el seu resultat comptable s'ha de calcular sobre la base dels imports i les partides dels ingressos que estiguin exemptes en la jurisdicció en què radiqui l'entitat principal, i que siguin atribuïbles a les operacions realitzades fora d'aquesta jurisdicció, i sobre la base dels imports i les partides de despeses que no siguin deduïbles a efectes fiscals en la jurisdicció en què radiqui l'entitat principal i que siguin atribuïbles a aquestes operacions.

4. El resultat comptable d'un establiment permanent, d'acord amb el que disposen els apartats anteriors, no s'ha de tenir en compte a l'hora de calcular els guanys o les pèrdues admissibles de l'entitat principal, llevat dels casos que recull l'apartat 5 següent.

5. Una pèrdua admissible d'un establiment permanent s'ha de considerar com una despesa de l'entitat principal, i no d'aquell, a l'efecte del càlcul dels seus guanys o les seves pèrdues admissibles en la mesura que l'esmentada pèrdua de l'establiment permanent hagi tingut la consideració de fiscalment deduïble en l'impost que gravi els beneficis d'aquesta entitat principal sempre que no hagi estat compensada amb una partida sotmesa a tributació en l'impost que gravi els beneficis de conformitat amb la legislació de la jurisdicció de l'entitat principal i la jurisdicció de l'establiment permanent.

Els guanys admissibles que obtingui posteriorment l'establiment permanent s'han de considerar com a guanys admissibles de l'entitat principal, i no d'aquell, fins a l'import de la pèrdua admissible que anteriorment es va considerar com una despesa de l'entitat principal de conformitat amb el que disposa el paràgraf anterior.

Article 13. *Atribució dels guanys o les pèrdues admissibles d'una entitat transparent.*

1. El resultat comptable d'una entitat constitutiva que sigui una entitat transparent en la jurisdicció de la seva constitució s'ha de reduir en la quantitat que es pugui atribuir als titulars de les seves participacions que no siguin entitats del grup multinacional i que posseeixin aquestes participacions en l'entitat transparent, directament o a través d'una cadena d'entitats fiscalment transparents, llevat que:

- a) L'entitat transparent sigui una entitat matriu última; o
- b) L'entitat transparent estigui participada, directament o a través d'una cadena d'entitats fiscalment transparents, per una entitat matriu última indicada a lletra a) anterior.

2. El resultat comptable d'una entitat constitutiva que sigui una entitat transparent s'ha de reduir en l'import del resultat comptable que s'hagi d'atribuir a una altra entitat constitutiva de conformitat amb el que disposa aquesta Llei.

3. Quan una entitat transparent faci totalment o parcialment les seves activitats a través d'un establiment permanent, el resultat comptable que subsisteixi després de l'aplicació de l'apartat 1 anterior s'ha d'atribuir a aquest establiment permanent de conformitat amb el que disposa l'article 12 d'aquesta Llei.

4. Quan una entitat fiscalment transparent no sigui l'entitat matriu última, el resultat comptable de l'entitat transparent que subsisteixi després de l'aplicació dels apartats 1 a 3 anteriors s'ha d'atribuir a les entitats constitutives que siguin titulars de l'entitat transparent d'acord amb les seves participacions en l'esmentada entitat.

5. Quan una entitat transparent sigui una entitat fiscalment transparent que sigui l'entitat matriu última o una entitat híbrida inversa, qualsevol resultat comptable de l'entitat transparent que subsisteixi després de l'aplicació dels apartats 1 a 3 anteriors s'ha d'atribuir a l'entitat matriu última o a l'entitat híbrida inversa.

6. El que disposen els apartats 3, 4 i 5 anteriors s'ha d'aplicar separatament per cada un dels titulars de les participacions en l'entitat transparent.

Article 14. *Exclusió de rendes vinculades a la substància econòmica.*

1. A l'efecte d'aquest article, s'entén per:

- a) Treballadors admissibles: treballadors a jornada completa o a jornada parcial d'una entitat constitutiva i contractistes independents que participin en les activitats ordinàries de funcionament del grup multinacional o grup nacional de gran magnitud sota la direcció i el control del grup multinacional o grup nacional;
- b) Costos salarials admissibles: les despeses de personal, incloent-hi els sous i salaris i altres despeses que constitueixin una contraprestació o utilitat i que proporcionin un benefici personal directe i individualitzat al treballador, com l'assegurança de malaltia i les contribucions i aportacions satisfetes al règim de pensions, els impostos sobre la nòmina i el treball, i les cotitzacions de l'ocupador a la Seguretat Social;

- c) Actius materials admissibles:
- i) Els elements de l'immobilitzat material situats a la jurisdicció;
 - ii) Els recursos naturals situats a la jurisdicció;
 - iii) El dret de l'arrendatari a utilitzar actius materials situats a la jurisdicció; i
 - iv) La concessió, llicència o instrument administratiu similar per a l'ús de béns immobles o l'explotació de recursos naturals que impliqui una inversió significativa en actius materials.

2. Llevat que l'entitat constitutiva declarant d'un grup multinacional o d'un grup nacional de gran magnitud, de conformitat amb l'apartat 2 de l'article 49 d'aquesta Llei, opti per no aplicar l'exclusió de rendes vinculades a la substància econòmica durant el període impositiu, els guanys admissibles nets per a una jurisdicció s'han de reduir, a l'efecte del càlcul de l'impost complementari, en l'import que resulti de la suma de l'exclusió de les nòmines a què es refereix l'apartat 3 d'aquest article i de l'exclusió dels actius materials a què es refereix l'apartat 4 d'aquest article per a cada entitat constitutiva radicada a la jurisdicció.

3. L'exclusió de les nòmines d'una entitat constitutiva radicada en una jurisdicció és igual al 5 per cent dels costos salarials admissibles dels treballadors admissibles que facin activitats per al grup multinacional o grup nacional de gran magnitud en l'esmentada jurisdicció, a excepció dels costos salarials admissibles que siguin:

- a) Capitalitzats i inclosos en el valor comptable dels actius materials admissibles;
- b) Que es corresponguin amb rendes excloses de conformitat amb l'article 11 d'aquesta Llei.

4. L'exclusió dels actius materials d'una entitat constitutiva radicada en una jurisdicció és igual al 5 per cent del valor comptable dels actius materials admissibles situats a la jurisdicció, amb l'excepció de:

- a) El valor comptable dels béns, inclosos els terrenys i edificis, destinats per a la venda, destinats a l'arrendament o la inversió;
- b) El valor comptable dels actius materials utilitzats per a l'obtenció de rendes excloses de conformitat amb l'article 11 d'aquesta Llei.

5. A l'efecte de l'apartat 4 anterior, el valor comptable dels actius materials admissibles és la mitjana entre el valor net comptable dels actius materials admissibles a l'inici i al final del període impositiu, utilitzats als efectes de la preparació dels estats financers consolidats de l'entitat matriu última, tenint en compte l'import del deteriorament i de l'amortització acumulada, així com l'import de les despeses salarials capitalitzades.

6. A l'efecte dels apartats 3 i 4 d'aquest article, els costos salarials admissibles i els actius materials admissibles d'una entitat constitutiva que sigui un establiment permanent són els que estiguin inclosos en la seva comptabilitat financera separada de conformitat amb els apartats 1 i 2 de l'article 12 d'aquesta Llei, sempre que els costos salarials admissibles i els actius materials admissibles estiguin situats a la mateixa jurisdicció que l'establiment permanent.

Els costos salarials admissibles i els actius materials admissibles d'un establiment permanent no s'han de tenir en compte per determinar els costos salarials admissibles i els actius materials admissibles de l'entitat principal.

Quan les rendes d'un establiment permanent hagin estat excloses totalment o parcialment de conformitat amb l'apartat 1 de l'article 13, o l'apartat 6 de l'article 40 d'aquesta Llei, els costos salarials admissibles i els actius materials admissibles d'aquest establiment permanent s'han d'excloure en la mateixa proporció del càlcul que preveu aquest article.

7. Els costos salarials admissibles dels treballadors admissibles pagats per una entitat transparent que no s'hagin atribuït en virtut de l'apartat 6, i els actius materials admissibles que siguin propietat d'aquesta entitat, s'han d'assignar a:

- a) Les entitats constitutives titulars de les participacions de l'entitat transparent, en proporció a l'import que els hagi estat atribuït de conformitat amb l'apartat 4 de l'article 13 d'aquesta Llei, sempre que els treballadors admissibles i els actius materials admissibles estiguin situats a la jurisdicció dels titulars de les participacions de l'entitat transparent; i
- b) L'entitat transparent que sigui l'entitat matriu última, reduïts proporcionalment per les rendes excloses del càlcul dels guanys admissibles de l'entitat transparent de conformitat amb els apartats 2 i 3 de l'article 40 d'aquesta Llei, sempre que els treballadors admissibles i els actius materials admissibles estiguin situats a la jurisdicció de l'entitat transparent.

Tots els altres costos salarials admissibles i actius materials admissibles de l'entitat transparent s'han d'excloure dels càlculs relatius a l'exclusió de la renda vinculada a la substància econòmica del grup multinacional o grup nacional de gran magnitud.

8. L'exclusió de rendes vinculada a la substància econòmica de cada entitat constitutiva sense residència s'ha de calcular, per a cada període impositiu, de manera individual i independent de l'exclusió de la renda vinculada a la substància econòmica de totes les altres entitats constitutives.

9. L'exclusió de rendes vinculada a la substància econòmica calculada de conformitat amb aquest article, en una jurisdicció, no ha d'incloure l'exclusió de les nòmines ni l'exclusió dels actius materials de les entitats constitutives que siguin entitats d'inversió en aquesta jurisdicció.

10. Als efectes del que disposa el punt 1 d'aquest article:

a) Dins la definició de «Treballadors admissibles» es consideren inclosos els socis treballadors i socis de treball de les societats cooperatives.

b) Dins la definició de «Costos salarials admissibles» es consideren incloses les retribucions que reben els socis treballadors i socis de treball, i en concret:

1. Bestretes laborals.
2. Cotitzacions a la Seguretat Social, tant les que siguin a càrrec de la societat cooperativa com les que aquesta aboni al règim especial de treballadors autònoms en representació dels seus socis.
3. Remuneració de les aportacions al capital social.

Article 15. *Determinació de la base imposable.*

1. La base imposable de l'impost complementari d'una jurisdicció amb un nivell impositiu baix, ja sigui en la modalitat de l'impost complementari nacional o en la de l'impost complementari primari, durant el període impositiu, és l'import positiu que resulta de minorar els guanys admissibles nets de les entitats constitutives de la jurisdicció en l'import de l'exclusió de rendes vinculada a la substància econòmica, de conformitat amb el que disposa aquesta Llei.

2. La base imposable de l'impost complementari dels contribuents que preveu l'apartat 2 de l'article 6 d'aquesta Llei, en territori espanyol durant el període impositiu, és l'import resultant de multiplicar la base imposable de l'impost complementari per la proporció que representi el guany admissible del contribuent, obtinguda durant el període impositiu, respecte dels guanys admissibles agregats en territori espanyol.

La base imposable de l'impost complementari dels contribuents que preveu l'apartat 3 de l'article 6 d'aquesta Llei, en una jurisdicció i durant el període impositiu, és l'import resultant de multiplicar la base imposable de l'impost complementari d'una jurisdicció amb nivell impositiu baix, per la proporció que representi el guany admissible de cada entitat constitutiva participada, obtinguda durant el període impositiu, respecte dels guanys admissibles agregats de cada jurisdicció amb nivell impositiu baix i això

multiplicat pel percentatge de participació que ostenti, directe o indirecte, en cada entitat constitutiva participada, sense residència o radicada en una altra jurisdicció.

3. La base imposable dels contribuents que preveu l'apartat 4 de l'article 6 d'aquesta Llei, durant el període impositiu, és la quantia determinada de conformitat amb el que disposa l'apartat 10 de l'article 29 d'aquesta Llei dividida entre el tipus de gravamen de la jurisdicció amb nivell impositiu baix.

TÍTOL V

Determinació dels impostos coberts ajustats

Article 16. *Impostos coberts.*

1. Els impostos coberts d'una entitat constitutiva, als efectes d'aquesta Llei, han d'incloure:

a) Els impostos consignats al compte de pèrdues i guanys de l'entitat constitutiva que gravin la renda o els beneficis de l'esmentada entitat corresponents a la renda o als beneficis de l'entitat, o a rendes o beneficis obtinguts per una altra entitat constitutiva en proporció al percentatge de participació que l'entitat ostenti sobre aquella.

b) Els impostos que gravin els beneficis distribuïts, les distribucions de beneficis presumptes i les despeses no empresarials sotmesos a tributació en virtut d'un règim de distribució admissible.

c) Els impostos exigits en substitució d'un impost que gravi la renda o els beneficis empresarials de societats d'aplicació general.

d) Els impostos que gravin els beneficis no distribuïts o el capital social de l'entitat constitutiva, incloent-hi els impostos que gravin múltiples components basats en les rendes i el capital.

2. Els impostos coberts d'una entitat constitutiva no han d'incloure:

a) L'impost complementari meritat en territori espanyol de conformitat amb el que disposa aquesta Llei.

b) L'impost complementari que sigui el resultat d'aplicar una regla d'inclusió de rendes admissible.

c) L'impost complementari nacional admissible d'una altra jurisdicció.

d) L'impost complementari atribuït a una entitat constitutiva com a resultat de l'aplicació d'una regla de beneficis insuficientment gravats admissible.

e) L'impost imputat reemborsable no admissible.

f) Els impostos pagats per una entitat asseguradora que corresponguin a imports que hagin estat exclosos de conformitat amb l'apartat 10 de l'article 10 d'aquesta Llei.

3. Els impostos coberts imputables a un guany o una pèrdua neta derivat de l'alienació dels actius materials admissibles locals als quals fa referència el primer paràgraf de l'apartat 7 de l'article 10, durant el període impositiu en què s'exerciti l'opció a què es refereix aquest paràgraf, queden exclosos de la determinació dels impostos coberts.

Article 17. *Impostos coberts ajustats.*

1. Els impostos coberts ajustats d'una entitat constitutiva corresponents durant el període impositiu s'han de calcular ajustant la despesa per impost corrent del compte de pèrdues i guanys que es correspongui amb els impostos coberts del període impositiu, en els imports següents:

a) L'import net dels increments i de les reduccions dels impostos coberts corresponents al període impositiu, segons el que preveuen els apartats 2 i 3 d'aquest article.

b) L'import total de l'ajust per impostos diferits que correspongui d'acord amb el que estableix l'article 18 d'aquesta Llei.

c) Qualsevol increment o minoració dels impostos coberts registrat en el patrimoni net o en la partida «un altre resultat global», que es correspongui amb els imports inclosos en el càlcul dels guanys o de les pèrdues admissibles, que estan subjectes a tributació en la jurisdicció en què radiqui l'entitat constitutiva.

2. Els impostos coberts d'una entitat constitutiva durant el període impositiu s'han d'incrementar en:

a) Els impostos coberts que s'hagin registrat com a despesa del període, al compte de pèrdues i guanys, i s'ha de minorar el resultat abans d'impostos.

b) L'actiu per impost diferit corresponent a la pèrdua admissible aplicada durant el període impositiu, de conformitat amb el que preveu l'apartat 2 de l'article 19 d'aquesta Llei.

c) Els impostos coberts efectivament satisfets durant el període impositiu, atribuïbles a una posició fiscal incerta, en la mesura que es corresponguin amb imports que hagin estat tractats en un exercici anterior com una reducció dels impostos coberts de conformitat amb la lletra d) de l'apartat 3 d'aquest article.

d) La part del crèdit fiscal reemborsable admissible que hagi reduït la despesa per impost corrent del període.

3. Els impostos coberts d'una entitat constitutiva en un període impositiu s'han de minorar en:

a) La despesa per impost corrent corresponent als guanys exclosos del càlcul de guanys o pèrdues admissibles d'acord amb aquesta Llei.

b) La part del crèdit fiscal reemborsable no admissible que no s'hagi registrat com una reducció de la despesa per impost corrent.

c) Qualsevol import d'impostos coberts reemborsats o imputats a una entitat constitutiva que no s'hagi registrat com un ajust de la despesa per impost corrent al compte de pèrdues i guanys, llevat que estigui relacionat amb un crèdit fiscal reemborsable admissible.

d) La despesa per impost corrent que es correspongui amb una posició fiscal incerta.

e) La despesa per impost corrent que no s'espera que sigui efectivament satisfet durant els tres anys següents al final del període impositiu.

4. A l'efecte del càlcul dels impostos coberts ajustats, un mateix impost cobert només es pot computar una vegada, encara que es pugui subsumir en més d'un dels apartats anteriors.

5. Durant el període impositiu en què no s'obtinguin guanys admissibles nets en la jurisdicció i l'import dels impostos coberts ajustats en aquesta jurisdicció sigui negatiu i inferior als impostos coberts ajustats esperats, l'import corresponent a la diferència entre els impostos coberts ajustats esperats i els impostos coberts ajustats s'ha de considerar com un impost complementari addicional durant aquell període impositiu i s'ha d'atribuir a cada entitat constitutiva de la jurisdicció de conformitat amb l'apartat 3 de l'article 30 d'aquesta Llei.

Això no obstant, l'entitat constitutiva declarant pot optar per considerar la diferència entre els impostos coberts ajustats esperats i els impostos coberts ajustats, a què es refereix el paràgraf anterior, com un impost complementari addicional en un període impositiu posterior, en què s'obtinguin guanys admissibles a la jurisdicció, i s'han de reduir els impostos coberts ajustats del període impositiu posterior fins a anul·lar-los. L'excés, si n'hi ha, s'ha de traslladar als períodes impositius següents i s'ha d'imputar en les condicions que estableix aquest apartat.

L'exercici de l'opció que preveu aquest apartat s'ha de fer de conformitat amb l'apartat 3 de l'article 49 d'aquesta Llei i és aplicable en tots els períodes impositius següents fins que la diferència a la qual fa referència el paràgraf anterior hagi estat

integrada totalment durant els períodes impositius següents com a impost complementari addicional.

En cas que el grup multinacional o grup nacional de gran magnitud deixi de comptar amb entitats constitutives a la jurisdicció, l'import pendent d'integrar com a impost complementari addicional s'ha de traslladar als períodes impositius següents i s'ha d'imputar en les condicions que estableix aquest apartat a partir del període impositiu en què el grup torni a tenir entitats constitutives en aquesta jurisdicció.

A l'efecte del que disposa aquest apartat, s'entén per impostos coberts ajustats esperats el resultat de multiplicar la pèrdua admissible neta de la jurisdicció pel tipus impositiu mínim.

6. Als efectes indicats en aquest article, la bonificació sobre la quota íntegra de l'impost sobre societats que recull l'article 34, punt 2, de la Llei 20/1990, de 19 de desembre, sobre règim fiscal de les cooperatives, i aplicable a les cooperatives especialment protegides, s'ha de considerar un «crèdit fiscal reemborsable admissible» i, en conseqüència, s'han d'incrementar els impostos coberts de l'entitat durant el període impositiu.

Han de rebre un tractament semblant les deduccions i bonificacions sobre la quota íntegra establertes específicament per a les cooperatives especialment protegides en les respectives normes forals que regulen el règim fiscal de les cooperatives als territoris històrics de la Comunitat Autònoma del País Basc i a la Comunitat Foral de Navarra.

Article 18. *Import total de l'ajust per impostos diferits.*

1. A l'efecte del que disposa aquest article, s'entén per:

a) Meritació no permesa:

i) Qualsevol variació de la despesa per impost diferit al compte de pèrdues i guanys d'una entitat constitutiva que es correspongui amb una posició fiscal incerta.

ii) Qualsevol variació de la despesa per impost diferit al compte de pèrdues i guanys d'una entitat constitutiva que es correspongui amb una distribució de beneficis d'una entitat constitutiva.

b) Meritació no reclamada: l'increment d'un passiu per impost diferit reconegut als estats financers d'una entitat constitutiva durant un període impositiu que no s'espera que sigui efectivament satisfet en el termini que estableix l'apartat 7 d'aquest article i que, a opció de l'entitat constitutiva declarant de conformitat amb l'apartat 2 de l'article 49 d'aquesta Llei, exercida anualment, no s'inclouï en l'import total de l'ajust per impostos diferits corresponent a l'esmentat període impositiu.

2. L'import total de l'ajust per impostos diferits d'una entitat constitutiva durant el període impositiu és la despesa o l'ingrés per impost diferit que figuri al seu compte de pèrdues i guanys que es correspongui amb els impostos coberts i ajustats de conformitat amb el que preveuen els apartats 3 a 6 d'aquest article, en la mesura que, per determinar-lo, el tipus impositiu aplicable sigui igual al tipus impositiu mínim o inferior.

En cas que el tipus impositiu aplicat, a l'efecte del càlcul de la despesa o l'ingrés per impost diferit, sigui superior al tipus impositiu mínim, la despesa o l'ingrés per impost diferit que figuri al compte de pèrdues i guanys que correspongui als impostos coberts s'ha de tornar a calcular al tipus impositiu mínim.

3. L'import total de l'ajust per impostos diferits s'ha d'incrementar en:

a) Els imports corresponents a una meritació no permesa o a una meritació no reclamada que s'hagin pagat durant el període impositiu.

b) L'import del passiu per impost diferit recuperat, determinat en un període impositiu anterior, que s'hagi pagat durant el període impositiu.

4. En cas que, durant el període impositiu, l'actiu per impost diferit que es correspongui amb una pèrdua no es registri en els estats financers perquè no es compleixin els criteris de reconeixement comptable, l'import total de l'ajust per impostos diferits s'ha de reduir en la quantia que s'hauria deduït d'aquest import en cas d'haver-se complert els criteris de reconeixement.

5. L'import total de l'ajust per impostos diferits no inclou:

a) La despesa o l'ingrés per impost diferit que es correspon amb partides excloses del càlcul dels guanys o pèrdues admissibles d'acord amb el que disposa aquesta Llei.

b) La despesa o l'ingrés per impost diferit que es correspon amb meritacions no permeses i meritacions no reclamades.

c) Els efectes d'un ajust de reconeixement o de valoració comptable d'un actiu per impost diferit.

d) La variació de la despesa o l'ingrés per impost diferit derivada d'una modificació del tipus impositiu nacional aplicable.

e) La despesa o l'ingrés per impost diferit que es correspongui amb la generació i utilització de crèdits fiscals.

6. Quan un actiu per impost diferit corresponent a una pèrdua admissible d'una entitat constitutiva s'hagi registrat durant un període impositiu a un tipus inferior al tipus impositiu mínim, aquest actiu es pot tornar a calcular al tipus impositiu mínim durant el mateix període impositiu, sempre que el contribuent pugui acreditar que l'actiu per impost diferit es correspon a una pèrdua admissible.

Quan un actiu per impost diferit s'incrementi, de conformitat amb el paràgraf anterior, l'import total de l'ajust per impostos diferits s'ha de reduir en conseqüència.

7. Quan un passiu per impost diferit no hagi revertit i no se n'hagi satisfet import durant els cinc períodes impositius següents, aquest passiu s'ha de recuperar en la mesura que s'hagi tingut en compte en l'import total de l'ajust per impostos diferits d'una entitat constitutiva, sempre que no sigui aplicable el que disposa l'apartat següent.

L'import del passiu per impost diferit recuperat durant el període impositiu en curs ha de minorar els impostos coberts durant el cinquè període impositiu anterior al període impositiu en curs, i el tipus impositiu efectiu, així com l'impost complementari d'aquest últim període impositiu, s'ha de tornar a calcular de conformitat amb el que disposa l'apartat 1 de l'article 30 d'aquesta Llei. El passiu per impost diferit recuperat durant el període impositiu en curs ha de correspondre amb l'import de l'increment del passiu per impost diferit que es va incloure en l'import total de l'ajust per impostos diferits durant el cinquè període impositiu anterior al període impositiu en curs que no hagi revertit al final de l'últim dia del període impositiu en curs.

8. No és aplicable el que preveu l'apartat 7 anterior, que tracta dels passius per impost diferit següents meritats durant el període, els quals no estan sotmesos a recuperació, encara que no reverteixin ni es paguin durant els cinc anys següents. El passiu per impost diferit no sotmès a recuperació és l'import de la despesa per impost meritat durant el període que es correspongui amb variacions en el passiu per impost diferit associat a les partides següents:

a) Correccions de valor en concepte de recuperació de costos dels actius materials.

b) Cost d'una llicència, concessió o mecanisme equivalent d'un Govern per a l'ús de béns immobles o l'explotació de recursos naturals que impliqui una inversió significativa en actius materials.

c) Despeses de recerca i desenvolupament.

d) Costos de desmantellament, retirada o rehabilitació.

e) Variacions de valor originades per aplicació del criteri del valor raonable a guanys nets no realitzats.

f) Guanys nets per diferències de canvi en moneda estrangera.

g) Provisions tècniques d'assegurances i costos d'adquisició diferits de pòlisses d'assegurança.

h) Rendes positives derivades de la transmissió de béns materials situats a la mateixa jurisdicció que l'entitat constitutiva que es reinverteixin en béns materials a la mateixa jurisdicció.

i) Imports addicionals meritats com a conseqüència de canvis de criteris comptables en relació amb les partides que s'enumeren a les lletres a) a h).

Article 19. *Elecció de pèrdues admissibles.*

1. No obstant el que disposa l'article 18 d'aquesta Llei, l'entitat constitutiva declarant pot optar per l'elecció de pèrdues admissibles en una jurisdicció. Així, en cada període impositiu en què hi hagi una pèrdua admissible neta en la jurisdicció respecte de la qual s'hagi exercit l'opció, s'ha de calcular un actiu per impost diferit atribuïble a la pèrdua admissible esmentada, l'import del qual és el que resulti de multiplicar la pèrdua admissible neta de la jurisdicció obtinguda durant el període impositiu pel tipus impositiu mínim.

L'opció que preveu aquest apartat no és aplicable en el cas de jurisdiccions amb un sistema tributari de distribució admissible en els termes que estableix l'article 42 d'aquesta Llei.

2. L'actiu per impost diferit corresponent a una pèrdua admissible neta, determinat de conformitat amb l'apartat anterior, s'ha d'aplicar en qualsevol període impositiu posterior en què la jurisdicció obtingui uns guanys admissibles nets, en l'import resultant de multiplicar els guanys admissibles nets pel tipus impositiu mínim o, si és menor, en l'import de l'actiu per impost diferit atribuïble a la pèrdua admissible neta pendent d'aplicació.

3. L'actiu per impost diferit corresponent a una pèrdua admissible neta, determinat de conformitat amb l'apartat 1 anterior, s'ha de reduir de l'import aplicat en un període impositiu, i el saldo pendent, si n'hi ha, s'ha de traslladar als períodes impositius següents.

4. En el supòsit de revocació de l'elecció de pèrdues admissibles, el saldo de l'actiu per impost diferit pendent d'aplicar corresponent a una pèrdua admissible neta, que s'hagi determinat de conformitat amb l'apartat 1 d'aquest article, s'ha de reduir a zero amb efectes des del primer dia del primer període impositiu en què ja no sigui aplicable l'elecció de pèrdues admissibles.

5. L'elecció de pèrdues admissibles només es pot exercir en la primera declaració informativa de l'impost complementari del grup multinacional o del grup nacional de gran magnitud, a què es refereix l'article 47 d'aquesta Llei, que inclogui la jurisdicció per a la qual s'exerceix l'opció.

6. Quan una entitat transparent que sigui l'entitat matriu última d'un grup multinacional o d'un grup nacional de gran magnitud opti per l'elecció de pèrdues admissibles d'acord amb aquest article, l'actiu per impost diferit corresponent a una pèrdua admissible neta s'ha de calcular en funció de la pèrdua admissible neta de l'entitat transparent després de la reducció efectuada de conformitat amb l'apartat 3 de l'article 40 d'aquesta Llei.

Article 20. *Atribució específica dels impostos coberts suportats per determinades entitats constitutives.*

1. Els impostos coberts que s'hagin inclòs als estats financers d'una entitat constitutiva que es corresponguin amb guanys o pèrdues admissibles d'un establiment permanent, s'han d'atribuir a aquest.

2. Els impostos coberts que s'hagin inclòs als estats financers d'una entitat constitutiva que sigui una entitat fiscalment transparent que es corresponguin amb guanys o pèrdues admissibles atribuïdes als titulars de les participacions de l'entitat constitutiva, de conformitat amb l'apartat 4 de l'article 13 d'aquesta Llei, s'han d'atribuir a aquests titulars.

3. Els impostos coberts inclosos als estats financers dels titulars d'una participació, directa o indirecta, en una entitat constitutiva sotmesa a un règim fiscal de societats estrangeres controlades, s'han d'atribuir a aquesta entitat constitutiva en la part que correspongui als beneficis subjectes a gravamen pel règim de societats estrangeres controlades.

4. Els impostos coberts que s'hagin inclòs als estats financers del titular de les participacions de l'entitat constitutiva que sigui una entitat híbrida o una entitat híbrida inversa i que facin referència a guanys admissibles de l'esmentada entitat constitutiva, s'han d'atribuir a l'entitat híbrida o a l'entitat híbrida inversa, si s'escau.

S'entén per entitat híbrida l'entitat considerada fiscalment transparent en la jurisdicció en què radica el titular de les seves participacions, però que no tingui aquesta consideració en la jurisdicció en què radica l'entitat.

De conformitat amb el que disposa l'article 5, punt 18, lletra b) d'aquesta Llei, s'entén per entitat híbrida inversa l'entitat considerada fiscalment transparent en la jurisdicció en què radica l'entitat, però que no tingui aquesta consideració en la jurisdicció en què radica el titular de les seves participacions.

5. Els impostos coberts sobre distribucions efectuades per entitats constitutives que s'hagin inclòs als estats financers dels titulars directes de les participacions de l'entitat constitutiva, s'han d'atribuir a les entitats constitutives que hagin fet les distribucions durant el període impositiu.

6. Les entitats constitutives a les quals s'hagin atribuït impostos coberts, de conformitat amb els apartats 3 i 4 d'aquest article, que es corresponguin amb rendes passives, han d'incloure aquests impostos coberts en els seus impostos coberts ajustats per un import igual als impostos coberts atribuïts, associats a les esmentades rendes passives.

Això no obstant, les entitats constitutives a què es refereix el paràgraf anterior han d'incloure en els seus impostos coberts ajustats l'import resultant de multiplicar el tipus de l'impost complementari de la jurisdicció per l'import de les rendes passives de l'entitat constitutiva sotmeses a un règim fiscal de societats estrangeres controlades o una norma de transparència fiscal quan el resultat sigui inferior a l'import calculat segons el paràgraf anterior. A l'efecte d'aquest paràgraf, el tipus de l'impost complementari de la jurisdicció s'ha de calcular sense tenir en compte els impostos coberts imputables al titular de les participacions de l'entitat constitutiva en relació amb les esmentades rendes passives.

Els impostos coberts del titular de les participacions de l'entitat constitutiva que corresponguin a rendes passives que subsisteixin després de l'aplicació d'aquest apartat no s'han d'atribuir en virtut dels apartats 3 i 4.

A l'efecte d'aquest apartat, s'entén per rendes passives les rendes següents incloses en els guanys admissibles, en la mesura que el titular de les participacions de l'entitat constitutiva hagi estat sotmès a tributació per aplicació d'un règim fiscal de societats estrangeres controlades o per tenir una participació en els fons propis d'una entitat híbrida:

- a) Dividends o altres ingressos o rendes de naturalesa similar;
- b) Interessos o altres ingressos o rendes de naturalesa similar;
- c) Arrendaments;
- d) Cànon;
- e) Rendes derivades d'operacions de capitalització i assegurança; o
- f) Guanys nets derivats de béns immobles que generin rendes que es descriuen a les lletres a) a e) anteriors.

7. En cas que els guanys admissibles d'un establiment permanent es considerin com a guanys admissibles de l'entitat principal, de conformitat amb l'apartat 5 de l'article 12 d'aquesta Llei, els impostos coberts corresponents a la jurisdicció en la qual radiqui l'establiment permanent i que estiguin associats a aquests guanys s'han de considerar com a impostos coberts de l'entitat principal en un import que no superi el resultat de

multiplicar aquests guanys pel tipus impositiu més elevat aplicat sobre la renda ordinària en la jurisdicció en la qual radiqui l'entitat principal.

Article 21. Ajustos posteriors a la declaració i variacions en els tipus impositius.

1. Quan una entitat constitutiva faci una correcció en els seus estats financers que impliqui un augment dels seus impostos coberts corresponents a un període impositiu anterior, s'ha de considerar com un ajust en els impostos coberts durant el període impositiu en què es faci la correcció.

Quan la correcció impliqui una disminució dels impostos coberts inclosos en els impostos coberts ajustats de l'entitat constitutiva corresponents a un període impositiu anterior, s'ha de tornar a calcular el tipus impositiu efectiu i l'impost complementari per a aquell període impositiu de conformitat amb l'apartat 1 de l'article 30 d'aquesta Llei. En cas que el nou càlcul sigui procedent, els impostos coberts ajustats s'han de reduir en l'import corresponent a la disminució dels impostos coberts durant el període impositiu. Els guanys admissibles del període impositiu i de períodes impositius anteriors s'han d'ajustar en conseqüència.

No obstant el que disposa el paràgraf anterior, l'entitat constitutiva declarant pot optar anualment, de conformitat amb l'apartat 2 de l'article 49 d'aquesta Llei, per considerar una disminució no significativa dels impostos coberts com un ajust dels impostos coberts durant el període impositiu en què es faci la correcció. Es considera disminució no significativa dels impostos coberts la disminució dels impostos coberts ajustats l'import total de les quals sigui inferior a 1 milió d'euros per jurisdicció i període impositiu.

2. La despesa per impost diferit que derivi de la reducció del tipus impositiu nacional aplicable per sota del tipus impositiu mínim, s'ha de considerar com un ajust de la despesa per impost de l'entitat constitutiva pels impostos coberts que s'hagi tingut en compte a l'efecte de l'article 17 d'aquesta Llei corresponents a un període impositiu anterior.

3. En cas que la despesa per impost diferit s'hagi determinat a un tipus inferior al tipus impositiu mínim i el tipus impositiu aplicable s'incrementi posteriorment, l'import de la despesa per impost diferit derivat d'aquest increment s'ha de considerar, en el moment del pagament, com un ajust de l'import degut per l'entitat constitutiva pels impostos coberts que s'han tingut en compte a l'efecte de l'article 17 d'aquesta Llei, corresponents a un període impositiu anterior.

L'import de l'ajust a què es refereix el paràgraf anterior no pot ser superior a l'import de la despesa per impost diferit tornat a calcular al tipus mínim.

4. Quan l'import de l'impost corrent d'una entitat constitutiva que s'hagi inclòs en els seus impostos coberts ajustats en un període impositiu sigui superior a 1 milió d'euros i aquest import no sigui efectivament satisfet durant els tres anys següents al final d'aquest període impositiu, s'han de tornar a calcular el tipus impositiu efectiu i l'impost complementari, de conformitat amb l'apartat 1 de l'article 30 d'aquesta Llei, del període impositiu en què s'hagi tingut en compte com a impost cobert l'import no satisfet. L'import que no ha estat satisfet s'ha d'excloure dels impostos coberts ajustats.

TÍTOL VI

Tipus impositiu efectiu

Article 22. Determinació del tipus impositiu efectiu.

1. El tipus impositiu efectiu d'un grup multinacional o d'un grup nacional de gran magnitud es calcula per a cada període impositiu i per a cada jurisdicció en què hi hagi guanys admissibles nets.

El tipus impositiu efectiu de la jurisdicció és el resultat de dividir els impostos coberts ajustats entre els guanys admissibles nets de les entitats constitutives que radiquin en aquesta jurisdicció, expressat en termes percentuals, arrodonit a quatre decimals.

2. Tenen la consideració d'impostos coberts ajustats de les entitats constitutives, la suma dels impostos coberts ajustats de totes les entitats constitutives que radiquin a la jurisdicció determinats d'acord amb el que disposa aquesta Llei.

3. El guany o la pèrdua admissible neta de les entitats constitutives que radiquin a la jurisdicció en un període impositiu és la diferència entre els guanys admissibles i les pèrdues admissibles de les esmentades entitats constitutives.

Els guanys admissibles de les entitats constitutives són la suma positiva dels guanys admissibles de totes les entitats constitutives que radiquin a la jurisdicció, determinades de conformitat amb el que disposa aquesta Llei.

Les pèrdues admissibles de les entitats constitutives són la suma de les pèrdues admissibles de totes les entitats constitutives que radiquin a la jurisdicció, determinades de conformitat amb el que disposa aquesta Llei.

4. Els impostos coberts ajustats i els guanys o les pèrdues admissibles de les entitats constitutives que siguin entitats d'inversió queden exclosos del càlcul del tipus impositiu efectiu i del càlcul dels guanys admissibles nets, a què fan referència els apartats 1 i 2 d'aquest article.

5. El tipus impositiu efectiu de cada entitat constitutiva sense residència es calcula, per a cada període impositiu, de manera individual i independent del tipus impositiu efectiu corresponent a totes les altres entitats constitutives.

TÍTOL VII

Deute tributari

CAPÍTOL I

Tipus de gravamen

Article 23. Tipus de gravamen de l'impost complementari.

A l'efecte del càlcul de l'impost complementari, el tipus de gravamen aplicable als contribuents que preveuen els apartats 2, 3 i 4 de l'article 6 d'aquesta Llei, durant el període impositiu i en relació amb cada jurisdicció, és la diferència positiva entre el tipus impositiu mínim a què es refereix el punt 43 de l'article 5 d'aquesta Llei i el tipus impositiu efectiu en cada jurisdicció, determinat de conformitat amb el que disposa l'article 22 d'aquesta Llei, expressat en termes percentuals.

CAPÍTOL II

Quota de l'impost complementari

Article 24. Quota de l'impost complementari.

1. La quota de l'impost complementari d'una entitat constitutiva radicada en territori espanyol durant el període impositiu és la que resulti d'addicionar a la quota de l'impost complementari nacional la quota de l'impost complementari primari i la quota de l'impost complementari secundari.

La quota de l'impost complementari nacional és l'impost complementari que correspongui als contribuents que preveu l'apartat 2 de l'article 6 d'aquesta Llei. L'import és el resultat d'aplicar l'impost complementari nacional, regulat al capítol III d'aquest títol, de conformitat amb l'apartat 5 d'aquest precepte.

La quota de l'impost complementari primari és l'impost complementari que correspongui als contribuents que preveu l'apartat 3 de l'article 6 d'aquesta Llei. L'import és el resultat d'aplicar la regla d'inclusió de rendes que regula el capítol IV d'aquest títol, de conformitat amb l'apartat 5 d'aquest precepte.

La quota de l'impost complementari secundari és la que s'hagi atribuït als contribuents que preveu l'apartat 4 de l'article 6 d'aquesta Llei, de conformitat amb el que disposa el capítol V d'aquest títol.

2. Quan durant el període impositiu, el tipus impositiu efectiu de la jurisdicció en què radiquin les entitats constitutives d'un grup multinacional o nacional de gran magnitud sigui inferior al tipus impositiu mínim, els contribuents que preveuen els apartats 2 i 3 de l'article 6 d'aquesta Llei han de calcular l'impost complementari de l'esmentada jurisdicció. Així mateix, han de determinar l'impost complementari que correspongui a cada una de les entitats constitutives que tinguin guanys admissibles i que hagin estat incloses en el càlcul dels guanys admissibles nets de l'esmentada jurisdicció.

A l'efecte del que disposa aquest apartat, s'han de tenir en compte les regles que contenen els capítols III, IV, V i VI d'aquest títol.

3. El tipus de gravamen de l'impost complementari d'una jurisdicció, durant el període impositiu, és la diferència positiva, en punts percentuals, entre el tipus impositiu mínim i el tipus impositiu efectiu calculat de conformitat amb el que disposa l'article 22 d'aquesta Llei.

4. L'impost complementari d'una jurisdicció amb un nivell impositiu baix, durant el període impositiu, és l'import positiu, si s'escau, que resulti de multiplicar el tipus de gravamen de l'esmentada jurisdicció, al qual fa referència l'apartat anterior, per la base imposable de la jurisdicció, determinada de conformitat amb el que disposa l'apartat 1 de l'article 15 d'aquesta Llei.

Finalment, l'import de l'impost complementari d'una jurisdicció durant el període impositiu s'ha d'incrementar en l'impost complementari addicional que, si s'escau, resulti exigible i s'ha de minorar en l'import de l'impost complementari nacional admissible que hagi estat exigít en altres jurisdiccions amb un nivell impositiu baix.

A l'efecte del que disposa el paràgraf anterior, s'entén per:

- Impost complementari addicional, l'import de l'impost calculat, d'acord amb l'article 30 d'aquesta Llei, durant el període impositiu.

- Impost complementari nacional admissible, l'import de l'impost complementari nacional admissible d'una altra jurisdicció, durant el període impositiu, quan no compleixi els requisits que preveu l'article 34 d'aquesta Llei, sempre que el resultat comptable de les entitats constitutives radicades en aquesta jurisdicció hagi estat determinat de conformitat amb el que disposa l'article 9.1 d'aquesta Llei o d'acord amb una altra norma de comptabilitat financera acceptable o una norma de comptabilitat financera autoritzada degudament ajustada per prevenir qualsevol distorsió significativa de la competència.

5. L'impost complementari d'una entitat constitutiva, durant el període impositiu, és el resultat de multiplicar l'impost complementari de la jurisdicció en què radiqui per la proporció existent entre els guanys admissibles de l'entitat constitutiva i els guanys admissibles agregats de totes les entitats constitutives que radiquin a la jurisdicció.

S'entén per guanys admissibles de l'entitat constitutiva per a una jurisdicció durant el període impositiu, els que hagin estat determinats de conformitat el que disposa aquesta Llei.

S'entén per guanys admissibles agregats de totes les entitats constitutives de la jurisdicció, durant el període impositiu, la suma dels guanys admissibles de totes les entitats constitutives que radiquen en l'esmentada jurisdicció durant el període impositiu.

6. Si l'impost complementari d'una jurisdicció amb un nivell impositiu baix es correspon amb un nou càlcul efectuat de conformitat amb l'apartat 1 de l'article 30 d'aquesta Llei respecte d'una jurisdicció, i no es registren guanys admissibles nets en l'esmentada jurisdicció durant el període impositiu en què s'efectua el nou càlcul, l'impost complementari addicional s'ha d'atribuir a cada entitat constitutiva que radiqui a l'esmentada jurisdicció, emprant la fórmula que estableix l'apartat 4 d'aquest article, i tenint en compte els guanys admissibles de les entitats constitutives durant els períodes impositius afectats pel nou càlcul, de conformitat amb l'apartat 1 de l'article 30 d'aquesta Llei.

7. L'impost complementari de cada entitat constitutiva sense residència s'ha de calcular, per a cada període impositiu, de manera individual i independent de l'impost complementari corresponent a totes les altres entitats constitutives.

8. La quota de l'impost complementari del territori espanyol durant el període impositiu és el resultat d'addicionar a l'import de l'impost complementari de la jurisdicció espanyola, durant el període, ja sigui en la modalitat d'impost complementari nacional o en la d'impost complementari primari, determinat de conformitat amb l'apartat 4 d'aquest article, l'import de l'impost complementari secundari atribuït a la jurisdicció espanyola de conformitat amb el que disposa l'apartat 1 de l'article 29 d'aquesta Llei.

9. A l'efecte del que disposa aquest títol, s'ha d'utilitzar el tipus de canvi vigent durant l'últim dia del termini que estableix l'article 50 d'aquesta Llei per al pagament en període voluntari o en la data de pagament, si és anterior.

CAPÍTOL III

Impost complementari nacional

Article 25. Impost complementari nacional.

1. Els contribuents als quals fa referència l'apartat 2 de l'article 6 d'aquesta Llei estan subjectes a l'impost complementari nacional a què es refereix aquest capítol.

L'impost complementari nacional s'ha de determinar de conformitat amb el que disposa l'article 24 d'aquesta Llei, sense perjudici de les especialitats previstes per a determinades entitats al títol X d'aquesta Llei, que l'han de determinar de conformitat amb el que disposen les seves normes específiques. A aquests efectes, en l'impost complementari nacional el terme jurisdicció fa referència al territori espanyol.

2. El resultat comptable de les entitats constitutives a l'efecte de calcular l'impost complementari nacional s'ha de determinar de conformitat amb el que disposa l'apartat 1 de l'article 9 d'aquesta Llei. Quan no sigui possible determinar, de manera raonable, el resultat comptable de l'entitat constitutiva d'acord amb el que s'ha indicat anteriorment, el resultat comptable de l'entitat, durant el període impositiu, s'ha de determinar de conformitat amb les normes comptables generalment acceptades en territori espanyol emprades en l'elaboració dels comptes financers de l'entitat constitutiva.

En aquest cas, les diferències permanents superiors a 1 milió d'euros que derivin de l'aplicació d'un principi o norma particular a partides d'ingressos o despeses o transaccions, en cas que aquest principi o norma difereixi de la norma financera emprada en l'elaboració dels estats financers consolidats de l'entitat matriu última, s'han d'ajustar per harmonitzar-se amb el tractament que requereix aquesta partida segons la norma de comptabilitat emprada en l'elaboració dels estats financers consolidats.

En tot cas, si el període impositiu de l'entitat constitutiva difereix del període comptable de l'entitat matriu última que s'ha tingut en compte en l'elaboració dels estats financers consolidats, cal atènyer-se al que disposa l'article 9 d'aquesta Llei.

3. A l'efecte del càlcul del tipus impositiu efectiu, de conformitat amb l'article 22 d'aquesta Llei, dels contribuents a què es refereix l'apartat 2 de l'article 6 d'aquesta Llei, no es tenen en compte:

a) Els impostos coberts dels titulars d'una participació, directa o indirecta, en una entitat constitutiva sotmesa a un règim fiscal de societats estrangeres controlades, que hagin estat atribuïts, de conformitat amb l'apartat 3 de l'article 20 d'aquesta Llei, a l'esmentada entitat constitutiva radicada en territori espanyol.

b) Els impostos coberts de l'entitat principal que hagin estat atribuïts, de conformitat amb l'apartat 1 de l'article 20 d'aquesta Llei, a un establiment permanent radicat en territori espanyol.

c) Els impostos coberts del titular de les participacions d'una entitat constitutiva que sigui una entitat híbrida, que s'hagin atribuït, de conformitat amb l'apartat 4 de l'article 20 d'aquesta Llei, a l'entitat híbrida radicada en territori espanyol.

d) Els impostos coberts del titular de les participacions d'una entitat constitutiva que s'hagin atribuït, de conformitat amb l'apartat 5 de l'article 20 d'aquesta Llei, a l'entitat constitutiva que hagi fet les distribucions, radicada en territori espanyol. En tot cas, els impostos coberts que es corresponguin amb retencions sobre les distribucions efectuades per una entitat constitutiva radicada en territori espanyol s'han d'atribuir a l'esmentada entitat als efectes del càlcul de l'impost complementari nacional.

4. Això no obstant, la quota de l'impost complementari nacional que correspongui a les entitats constitutives que tinguin la consideració d'entitats o mecanismes de titulització l'han de satisfer les altres entitats constitutives del grup multinacional o nacional de gran magnitud, radicades en territori espanyol, amb guanys admissibles durant el període impositiu, per la proporció que representi el guany admissible de cada una de les altres entitats constitutives, obtinguda durant el període impositiu, respecte dels guanys admissibles agregats en territori espanyol. Tanmateix, si no hi ha altres entitats constitutives del grup multinacional o nacional de gran magnitud, amb guanys admissibles durant el període impositiu, diferents de les entitats constitutives que tinguin la consideració d'entitats o mecanismes de titulització, són aquestes últimes les que estan obligades a satisfer la quota de l'impost complementari nacional del període.

S'entén per entitat o mecanisme de titulització, l'entitat o el mecanisme que participi en un acord de titulització i que compleixi els requisits següents:

a) Que l'entitat o el mecanisme només dugui a terme activitats que permetin adoptar un acord de titulització o més.

b) Que els seus actius garanteixin els drets dels seus creditors o dels creditors d'una altra entitat o mecanisme de titulització.

c) Que els fluxos de caixa generats pels seus actius es destinin al pagament dels seus creditors o dels creditors d'una altra entitat o mecanisme de titulització, amb caràcter anual o amb més freqüència, llevat que es tracti de:

i) Fluxos de caixa que hagin de ser retinguts per cobrir un import de beneficis, exigint en l'acord de titulització, per a la seva eventual distribució als partícips o accionistes.

ii) Fluxos de caixa que, de conformitat amb l'acord de titulització, permetin cobrir qualsevol de les finalitats següents, o totes dues:

1. Dotar provisions per fer pagaments futurs establerts en l'acord de titulització.
2. Mantenir o millorar la solvència creditícia de l'entitat o mecanisme.

Una entitat o mecanisme amb beneficis no té la consideració d'entitat o mecanisme de titulització llevat que els beneficis als quals fa referència l'incís i) de la lletra c) d'aquest apartat siguin insignificants en relació amb els ingressos de l'entitat o mecanisme.

S'entén per acord de titulització, el que:

a) Es formalitzi amb el propòsit d'agrupar i reagrupar una cartera d'actius (o riscos associats a aquests actius) per a inversors que no siguin entitats constitutives del grup multinacional o nacional de gran magnitud, de manera que se segreguin legalment un grup d'actius o més perfectament identificats; i

b) Pretengui limitar l'exposició dels inversors al risc d'insolvència de l'entitat que posseeixi els actius legalment segregats i controlar la capacitat dels creditors identificats de l'esmentada entitat (o d'una altra entitat que prevegi l'acord) de presentar reclamacions contra ella a través de contractes vinculants subscrits per aquests creditors.

CAPÍTOL IV

Impost complementari primari: atribució de l'impost i compensació de la regla d'inclusió de rendes

Article 26. Atribució de l'impost complementari primari.

1. L'impost complementari primari degut pel contribuent al qual fa referència l'apartat 3 de l'article 6 d'aquesta Llei, que correspongui a una entitat constitutiva radicada en una altra jurisdicció amb un nivell impositiu baix, és igual a l'impost complementari de l'esmentada entitat constitutiva, calculat de conformitat amb el que disposa l'article 24 d'aquesta Llei, en la proporció que correspongui a l'entitat matriu calculada d'acord amb el que disposa l'apartat següent.

L'esmentat contribuent també està subjecte a l'impost complementari primari que correspongui a les entitats constitutives, sense residència amb un nivell impositiu baix, en què participa.

2. La part atribuïble a l'entitat matriu de l'impost complementari primari que correspongui a una entitat constitutiva amb un nivell impositiu baix és la proporció en què l'entitat matriu participi en els guanys admissibles de l'entitat constitutiva amb un nivell impositiu baix. Aquesta proporció és igual al resultat de dividir els guanys admissibles de l'entitat constitutiva amb un nivell impositiu baix durant el període impositiu, minorats en l'import d'aquests guanys imputables a les participacions ostentades per altres titulars, entre els guanys admissibles de l'esmentada entitat constitutiva.

L'import dels guanys admissibles atribuïbles a les participacions en una entitat constitutiva amb un nivell impositiu baix ostentades per altres titulars és l'import que s'hauria considerat atribuïble a aquests titulars, segons els principis de la norma de comptabilitat financera acceptable emprada en els estats financers consolidats de l'entitat matriu última, en cas que els guanys nets comptables de l'entitat constitutiva amb un nivell impositiu baix siguin iguals als seus guanys admissibles i:

a) L'entitat matriu hagi elaborat els estats financers consolidats de conformitat amb aquesta norma de comptabilitat (d'ara endavant, «estats financers consolidats hipotètics»);

b) L'entitat matriu sigui titular d'aquesta participació de control en l'entitat constitutiva amb un nivell impositiu baix i tots els ingressos i les despeses de l'entitat constitutiva amb un nivell impositiu baix estiguin consolidats pel mètode d'integració global amb els de l'entitat matriu en els estats financers consolidats hipotètics;

c) Tots els guanys admissibles de l'entitat constitutiva amb un nivell impositiu baix siguin atribuïbles a operacions amb persones que no són entitats del grup; i

d) Totes les participacions que no s'ostentin directament o indirectament per l'entitat matriu les ostentin persones diferents de les entitats del grup.

Article 27. Normes de compensació.

Quan una entitat matriu, contribuent de conformitat amb el que disposa l'apartat 3 de l'article 6 d'aquesta Llei, ostenti una participació indirecta en una entitat constitutiva amb un nivell impositiu baix, a través d'una entitat matriu intermèdia o d'una entitat matriu parcialment participada que estigui subjecta a una regla d'inclusió de rendes admissible, durant el període impositiu, l'impost complementari primari degut per aquest contribuent s'ha de reduir en un import igual a la part de l'impost complementari degut per l'entitat matriu intermèdia o l'entitat matriu parcialment participada que se li hagi d'atribuir de conformitat amb l'apartat 2 de l'article 26 d'aquesta Llei.

CAPÍTOL V

Impost complementari secundari: aplicació de la regla d'inclusió de beneficis insuficientment gravats

Article 28. *Aplicació de la regla de beneficis insuficientment gravats.*

1. Quan l'entitat matriu última d'un grup multinacional radiqui en una tercera jurisdicció que no apliqui una regla d'inclusió de rendes admissible, o quan l'esmentada matriu sigui una entitat exclosa, les entitats constitutives a les quals fa referència l'apartat 4 de l'article 6 d'aquesta Llei estan subjectes, durant el període impositiu, a l'import de l'impost complementari atribuït a territori espanyol en virtut de la regla de beneficis insuficientment gravats, de conformitat amb el que disposa l'article 29 d'aquesta Llei.

2. Quan l'entitat matriu última d'un grup multinacional radiqui en una tercera jurisdicció amb un nivell impositiu baix, les entitats constitutives a les quals fa referència l'apartat 4 de l'article 6 d'aquesta Llei estan subjectes, durant el període impositiu, a l'import de l'impost complementari corresponent a l'esmentada entitat matriu última i a les seves entitats constitutives situades a la mateixa jurisdicció, atribuït a territori espanyol en virtut de la regla de beneficis insuficientment gravats, de conformitat amb el que disposa l'article 29 d'aquesta Llei.

El que disposa el paràgraf anterior no és aplicable quan l'entitat matriu última a la jurisdicció amb un nivell impositiu baix estigui subjecta, durant el període impositiu, a una regla d'inclusió de rendes admissible en relació amb ella mateixa i amb les seves entitats constitutives radicades en aquesta jurisdicció amb un nivell impositiu baix.

3. Quan l'entitat matriu última d'un grup multinacional radiqui en un estat membre que hagi optat per l'aplicació diferida de les regles d'inclusió de rendes i de beneficis insuficientment gravats de conformitat amb el que disposa l'apartat 1 de l'article 50 de la Directiva (UE) 2022/2523 del Consell, de 15 de desembre, les entitats constitutives contribuents a les quals fa referència l'apartat 4 de l'article 6 d'aquesta Llei estan subjectes a l'import de l'impost complementari al qual fan referència els apartats 1 i 2 d'aquest article, atribuït a territori espanyol en virtut de la regla de beneficis insuficientment gravats de conformitat amb el que disposa l'article 29 d'aquesta Llei, durant els períodes impositius en què estigui vigent l'opció esmentada.

4. Les entitats constitutives que siguin entitats d'inversió no estan subjectes al que disposa aquest article.

Article 29. *Càlcul i atribució de l'impost complementari secundari associat a la regla de beneficis insuficientment gravats.*

1. L'import de l'impost complementari secundari que correspon atribuir a territori espanyol es calcula multiplicant l'import total de l'impost complementari associat a la regla de beneficis insuficientment gravats, determinat de conformitat amb el que disposa l'apartat 2 d'aquest article, pel percentatge de la regla de beneficis insuficientment gravats de territori espanyol, determinat de conformitat amb el que disposa l'apartat 5 d'aquest article.

2. L'import total de l'impost complementari secundari associat a la regla de beneficis insuficientment gravats durant el període impositiu és igual a la suma dels impostos complementaris calculats, durant el període impositiu, per a cada entitat constitutiva del grup multinacional radicada en una jurisdicció amb un nivell impositiu baix, de conformitat amb el que disposa l'article 24 d'aquesta Llei, sense perjudici dels ajustos que estableixen els apartats 3 i 4 d'aquest article.

3. L'impost complementari associat a la regla de beneficis insuficientment gravats d'una entitat constitutiva amb un nivell impositiu baix és igual a zero en els casos en què, durant el període impositiu, totes les participacions en aquesta entitat constitutiva corresponents a l'entitat matriu última els ostentin, directament o indirectament, durant

aquest període impositiu una o més entitats matrius obligades a aplicar una regla d'inclusió de rendes admissible respecte de l'esmentada entitat constitutiva.

4. Quan no sigui aplicable el que disposa l'apartat 3 anterior, l'impost complementari associat a la regla de beneficis insuficientment gravats d'una entitat constitutiva amb un nivell impositiu baix s'ha de reduir en la part atribuïble a l'entitat matriu última de l'impost complementari de l'esmentada entitat constitutiva que es gravi segons una regla d'inclusió de rendes admissible.

5. El percentatge de la regla de beneficis insuficientment gravats corresponent al territori espanyol s'ha de calcular, per a cada període impositiu i grup multinacional, sumant els dos factors següents:

i) El 50 per cent del quocient entre el nombre d'empleats en territori espanyol i el nombre d'empleats de totes les jurisdiccions amb regla de beneficis insuficientment gravats.

ii) El 50 per cent del quocient entre el valor total dels actius materials en territori espanyol i el valor total dels actius materials de totes les jurisdiccions amb regla de beneficis insuficientment gravats.

A l'efecte del que disposa aquest apartat, es considera que:

a) El nombre de treballadors en territori espanyol és el nombre total de treballadors de totes les entitats constitutives del grup multinacional radicades en territori espanyol.

b) El nombre de treballadors en totes les jurisdiccions amb una regla de beneficis insuficientment gravats és el nombre total de treballadors de totes les entitats constitutives del grup multinacional radicades en una jurisdicció amb una regla de beneficis insuficientment gravats admissible en vigor durant el període impositiu.

c) El valor total dels actius materials en territori espanyol és igual a la suma del valor net comptable dels actius materials de totes les entitats constitutives del grup multinacional radicades en territori espanyol.

d) El valor total dels actius materials en totes les jurisdiccions amb una regla de beneficis insuficientment gravats és la suma del valor net comptable dels actius materials de totes les entitats constitutives del grup multinacional radicades en una jurisdicció amb una regla de beneficis insuficientment gravats admissible en vigor durant el període impositiu.

6. El nombre de treballadors és el nombre de treballadors en llocs equivalents a jornada completa de totes les entitats constitutives radicades en la jurisdicció pertinent, inclosos els contractistes independents, sempre que participin en les activitats ordinàries de funcionament de l'entitat constitutiva.

Els actius materials inclouen els actius materials de totes les entitats constitutives radicades en la jurisdicció pertinent, però no inclouen efectiu o mitjans de pagament equivalents a l'efectiu, ni els actius intangibles o financers.

7. Els treballadors, els costos salarials dels quals estiguin inclosos en la comptabilitat financera separada d'un establiment permanent segons l'apartat 1 de l'article 12 d'aquesta Llei, i ajustada de conformitat amb el que disposa l'apartat 2 de l'article 12 d'aquesta Llei, s'han d'atribuir a la jurisdicció en què radiqui l'establiment permanent.

Els actius materials inclosos en la comptabilitat financera separada d'un establiment permanent segons l'apartat 1 de l'article 12 d'aquesta Llei, i ajustada de conformitat amb el que disposa l'apartat 2 de l'article 12 d'aquesta Llei, s'han d'atribuir a la jurisdicció en què radiqui l'establiment permanent.

El nombre de treballadors i els actius materials atribuïts a la jurisdicció d'un establiment permanent no s'han de tenir en compte per al càlcul del nombre de treballadors i actius materials de la jurisdicció de l'entitat matriu.

El nombre de treballadors i el valor net comptable dels actius materials ostentats per una entitat d'inversió queden exclosos de la fórmula que estableix l'apartat 5 d'aquest article.

El nombre de treballadors i el valor net comptable dels actius materials d'una entitat transparent queden exclosos de la fórmula que s'esmenta a l'apartat 5 d'aquest article, llevat que s'atribueixin a un establiment permanent o, si no hi ha un establiment permanent, a les entitats constitutives que radiquin en la jurisdicció en què s'hagi creat l'entitat transparent.

8. No obstant el que disposa l'apartat 5 anterior, el percentatge de la regla de beneficis insuficientment gravats d'una jurisdicció per a un grup multinacional es considera zero durant un període impositiu quan l'import de l'impost complementari associat a la regla de beneficis insuficientment gravats atribuït a aquesta jurisdicció en un període impositiu anterior no hagi donat lloc al fet que les entitats constitutives d'aquest grup multinacional radicades en aquesta jurisdicció estiguin subjectes a l'import de l'impost complementari associat per a l'esmentat període impositiu anterior atribuït a l'esmentada jurisdicció.

En aquest cas, el nombre de treballadors i el valor net comptable dels actius materials de les entitats constitutives d'un grup multinacional radicat en una jurisdicció amb un percentatge zero de la regla de beneficis insuficientment gravats en un període impositiu queden exclosos dels elements de la fórmula d'atribució de l'import total de l'impost complementari associat a la regla de beneficis insuficientment gravats al grup multinacional durant aquell període impositiu.

9. L'apartat 8 d'aquest article no s'aplica al període impositiu si totes les jurisdiccions amb una regla de beneficis insuficientment gravats admissible en vigor durant aquest període impositiu tenen un percentatge zero de la regla de beneficis insuficientment gravats per a un grup multinacional durant l'esmentat període impositiu.

10. L'import de l'impost complementari atribuït a territori espanyol de conformitat amb el que disposen els apartats precedents d'aquest article s'ha d'atribuir a les entitats constitutives a les quals fa referència l'apartat 4 de l'article 6 d'aquesta Llei, sempre que es tracti d'entitats constitutives que no tinguin la consideració d'entitats o mecanismes de titulització que defineix l'article 25.4 d'aquesta Llei, mitjançant la fórmula emprada a l'apartat 5 d'aquest article, en què el numerador es refereix al nombre d'empleats i al valor total dels actius materials de cada una de les entitats constitutives i el denominador, al nombre d'empleats i al valor total dels actius per a totes les entitats constitutives esmentades.

Això no obstant, en cas que totes les entitats constitutives del grup multinacional radicades en territori espanyol tinguin la consideració d'entitats o mecanismes de titulització, l'atribució que preveu aquest apartat s'ha de fer mitjançant la fórmula emprada a l'apartat 5 d'aquest article, en què el numerador es refereix al nombre d'empleats i al valor total dels actius materials de cada una de les entitats constitutives i el denominador, al nombre d'empleats i al valor total dels actius per a totes les entitats constitutives esmentades.

CAPÍTOL VI

Impost complementari adicional

Article 30. *Impost complementari adicional.*

1. Quan, de conformitat amb l'apartat 7 de l'article 10, l'apartat 7 de l'article 18, els apartats 1 i 4 de l'article 21, l'apartat 5 següent d'aquest precepte i l'apartat 4 de l'article 42 d'aquesta Llei, un ajust dels impostos coberts o dels guanys o les pèrdues admissibles doni lloc a un nou càlcul del tipus impositiu efectiu i de l'impost complementari del grup multinacional o del grup nacional de gran magnitud per a un període impositiu anterior, el tipus impositiu efectiu i l'impost complementari s'han de

tornar a calcular d'acord amb les normes que estableix l'article 14, i els capítols II, III, IV i V del títol VII d'aquesta Llei per al període impositiu anterior esmentat. L'increment de l'impost complementari derivat del nou càlcul s'ha de considerar un impost complementari addicional a l'efecte de l'apartat 4 de l'article 24 d'aquesta Llei del període impositiu durant el qual es faci el nou càlcul.

2. Quan es meriti un impost complementari addicional i no es registrin guanys admissibles nets a la jurisdicció durant el període impositiu, els guanys admissibles de cada entitat constitutiva que radiqui en l'esmentada jurisdicció són el resultat de dividir l'impost complementari addicional atribuït a aquestes entitats constitutives, de conformitat amb els apartats 5 i 6 de l'article 24 d'aquesta Llei, entre el tipus impositiu mínim.

3. Quan, de conformitat amb l'apartat 5 de l'article 17 d'aquesta Llei, es carregui un impost complementari addicional, els guanys admissibles de cada entitat constitutiva radicada en la jurisdicció són el resultat de dividir l'impost complementari addicional atribuït a aquesta entitat constitutiva pel tipus impositiu mínim. L'atribució s'ha d'efectuar a cada entitat constitutiva, tenint en compte el percentatge que resulti de dividir els guanys o les pèrdues admissibles de l'entitat constitutiva multiplicades pel tipus impositiu mínim, i aquest producte minorat en l'import dels impostos coberts ajustats de l'entitat constitutiva, entre els guanys o les pèrdues admissibles de totes les entitats constitutives multiplicades pel tipus impositiu mínim, i aquest producte minorat en l'import dels impostos coberts ajustats de totes les entitats constitutives.

L'impost complementari addicional només s'ha d'atribuir a les entitats constitutives que registrin un import d'impostos coberts ajustats negatiu i inferior al producte dels guanys o de les pèrdues admissibles d'aquestes entitats constitutives pel tipus impositiu mínim.

4. Quan a una entitat constitutiva se li atribueixi un impost complementari addicional de conformitat amb aquest article i amb els apartats 5 i 6 de l'article 24 d'aquesta Llei, l'esmentada entitat constitutiva s'ha de considerar entitat constitutiva amb un nivell impositiu baix a l'efecte d'aquesta Llei.

5. Quan l'import, total o parcial, de l'impost complementari nacional admissible, d'una altra jurisdicció, no s'hagi satisfet durant els quatre períodes impositius següents a la finalització del període impositiu en què va resultar exigible, l'import de l'impost no satisfet s'ha d'addicionar a la quota de l'impost complementari determinada de conformitat amb el que estableix l'article 24 d'aquesta Llei, import del qual, en virtut del que disposa l'article 11.3 de la Directiva (UE) 2022/2523, no ha de ser recaptat per la jurisdicció en què va resultar exigible.

TÍTOL VIII

Període impositiu i meritació

Article 31. *Període impositiu.*

El període impositiu de l'impost complementari de les entitats constitutives d'un grup multinacional o grup nacional de gran magnitud coincideix amb l'exercici econòmic de l'entitat matriu última del grup multinacional o del grup nacional de gran magnitud si elabora estats financers consolidats o, si no, coincideix amb l'any natural.

Article 32. *Meritació de l'impost.*

L'impost complementari es merita l'últim dia del període impositiu.

TÍTOL IX

No exigibilitat de l'impost complementari

Article 33. *Exclusió deminimis.*

1. Sense perjudici del que disposen els articles 14, 22, 23, 24, 30 i 46 d'aquesta Llei, si l'entitat constitutiva declarant exerceix l'opció que preveu aquest article, l'impost complementari que correspongui a les entitats constitutives que radiquin en una jurisdicció és zero, durant el període impositiu en què es compleixin els requisits següents:

- a) Que la mitjana dels ingressos admissibles de les entitats constitutives radicades en aquesta jurisdicció sigui inferior a 10 milions d'euros; i
- b) Que la mitjana dels guanys o de les pèrdues admissibles de totes les entitats constitutives en aquesta jurisdicció, doni lloc a una pèrdua o un benefici inferior a un 1 milió d'euros.

L'exercici de l'opció que preveu aquest apartat s'ha de fer anualment, de conformitat amb el que disposa l'apartat 2 de l'article 49 d'aquesta Llei.

2. Per al càlcul de la mitjana dels ingressos admissibles i de la mitjana dels guanys o de les pèrdues admissibles a què es refereix l'apartat anterior s'han de tenir en compte el període impositiu en curs i els dos períodes impositius anteriors.

Si durant algun dels dos períodes impositius anteriors no hi ha cap entitat constitutiva radicada en la jurisdicció amb ingressos admissibles o pèrdues admissibles, aquest període impositiu s'ha d'excloure del càlcul de la mitjana de l'import dels ingressos admissibles o de l'import de la mitjana dels guanys o de les pèrdues admissibles de l'esmentada jurisdicció.

3. L'import dels ingressos admissibles de les entitats constitutives d'una jurisdicció i d'un període impositiu és la suma de l'import net dels ingressos de cada una de les entitats constitutives que radiquin en aquesta jurisdicció, i s'hi han de fer els ajustos que corresponguin de conformitat amb el que disposen els articles 9 a 13 d'aquesta Llei.

4. Els guanys o les pèrdues admissibles de les entitats constitutives radicades en una jurisdicció durant el període impositiu són els guanys o les pèrdues admissibles netes de l'esmentada jurisdicció, calculades de conformitat amb l'article 22 d'aquesta Llei.

5. El que disposa aquest article no s'aplica a les entitats constitutives sense residència ni a les entitats d'inversió. L'import dels ingressos admissibles i dels guanys o les pèrdues admissibles d'aquestes entitats no s'ha de tenir en compte a l'efecte del càlcul de l'exclusió deminimis que preveu aquest article.

Article 34. *No exigibilitat de l'impost complementari.*

1. L'impost complementari primari respecte dels contribuents que s'indiquen a l'apartat 3 de l'article 6 d'aquesta Llei, en relació amb les seves entitats constitutives radicades en un altre estat membre, és zero durant el període impositiu, quan aquest estat membre exigeixi un impost complementari nacional admissible que s'hagi determinat durant el període impositiu de conformitat amb la norma de comptabilitat financera acceptable de l'entitat matriu última o amb les normes internacionals d'informació financera [NIIF o NIIF adoptades per la Unió de conformitat amb el Reglament (CE) núm. 1606/2002 del Parlament Europeu i de Consell, de 19 de juliol de 2002, relatiu a l'aplicació de normes internacionals de comptabilitat], excepte per la part de l'impost complementari addicional que procedeixi en virtut del que disposa l'article 30 d'aquesta Llei que no s'hagi inclòs en l'esmentat impost complementari nacional admissible.

2. L'impost complementari primari respecte dels contribuents que s'indiquen a l'apartat 3 de l'article 6 d'aquesta Llei, en relació amb les seves entitats constitutives que estiguin subjectes a un impost complementari nacional en una altra jurisdicció, és zero durant el període impositiu, quan l'esmentada jurisdicció exigeixi un impost complementari nacional admissible que garanteixi que el nivell impositiu efectiu de les

entitats constitutives subjectes a aquest impost compleixi les condicions d'un acord internacional admissible sobre ports segurs.

3. L'impost complementari dels contribuents que s'indiquen a l'article 6 d'aquesta Llei, en relació amb les entitats constitutives radicades en una jurisdicció que compleixi les condicions d'un «acord internacional admissible sobre ports segurs», és zero durant el període impositiu, en els termes que estableix l'esmentat acord internacional.

4. A l'efecte del que disposen els apartats 2 i 3 d'aquest article, s'entén per «acord internacional admissible sobre ports segurs» un conjunt internacional de normes i condicions que totes les jurisdiccions han acceptat i que garanteixi als grups inclosos en l'àmbit d'aplicació de les Normes model de l'OCDE la possibilitat d'optar per beneficiar-se d'un o més ports segurs per a una jurisdicció.

TÍTOL X

Règims especials

CAPÍTOL I

Reestructuració empresarial i negocis conjunts

Article 35. Determinació del límit d'aplicació d'operacions de reestructuració, fusió i escissió.

1. Als efectes del que disposa aquest article, tenen la consideració de:

a) «fusió»: qualsevol acord en què:

i) La totalitat o la major part de les entitats de dos o més grups separats se sotmetin a un control comú de manera que constitueixin entitats d'un grup combinat.

ii) Una entitat que no sigui membre de cap grup se sotmeti a un control comú amb una altra entitat o grup de manera que constitueixin entitats d'un grup combinat.

b) «escissió»: qualsevol acord en què les entitats d'un mateix grup es divideixin en dos o més grups diferents que ja no estiguin consolidats per la mateixa entitat matriu última.

2. L'import net del volum de negoci al qual fa referència l'apartat 1 de l'article 6 d'aquesta Llei s'entén assolit pels grups resultants de la fusió de dos o més grups sempre que el sumatori de l'import net del volum de negoci dels grups fusionats inclòs en cada un dels seus estats financers consolidats sigui igual a 750 milions d'euros o superior en dos dels quatre últims períodes impositius anteriors al període impositiu en què es duu a terme la fusió.

3. Quan una entitat que no sigui membre d'un grup (d'ara endavant, «entitat adquirent») es fusioni amb una entitat o un grup (d'ara endavant, «entitat adquirida»), i ni l'entitat adquirida ni l'entitat adquirent hagin format estats financers consolidats en algun dels quatre últims períodes impositius consecutius immediatament anteriors al període en què es duu a terme l'operació de fusió, el grup resultant de l'esmentada operació entra a formar part de l'àmbit d'aplicació de l'impost durant l'esmentat període impositiu si la suma de l'import net del volum de negoci inclosos en cada un dels seus estats financers o en els estats financers consolidats durant aquest període és igual a 750 milions d'euros o superior.

4. Quan un grup d'entitats que formi part de l'àmbit d'aplicació de l'impost s'escindeixi en dos o més grups, es considera que cada grup escindit continua formant part de l'àmbit d'aplicació si:

i) Durant el primer període impositiu posterior al període impositiu en què es duu a terme l'operació d'escissió, l'import net del volum de negoci del grup escindit és igual a 750 milions d'euros o superior.

ii) Durant els períodes impositius segon a quart posteriors al que es duu a terme l'operació d'escissió, l'import net del volum de negoci del grup escindit és igual a 750 milions d'euros o superior, almenys, en dos d'aquests tres períodes impositius.

Article 36. Inclusió o exclusió d'entitats constitutives dins un grup multinacional o nacional de gran magnitud.

1. Quan una entitat constitutiva passi a formar part d'un grup multinacional o d'un grup nacional de gran magnitud, o deixi de formar-ne part com a conseqüència de la transmissió d'una participació directa o indirecta en l'esmentada entitat, o bé esdevingui l'entitat matriu última d'un nou grup durant el període impositiu en què es dugui a terme l'adquisició, són aplicables les regles següents als efectes del càlcul del tipus impositiu efectiu i de l'impost complementari de l'entitat constitutiva:

a) L'entitat constitutiva es considera part del referit grup multinacional o nacional de gran magnitud en què s'integra, si consolida amb el mètode d'integració global en els estats financers consolidats de l'entitat matriu última durant el període impositiu de la seva adquisició.

b) Durant el període impositiu de la seva adquisició, únicament es tenen en compte el resultat comptable i els impostos coberts ajustats de l'entitat constitutiva adquirida que es trobin inclosos en els estats financers consolidats de l'entitat matriu última.

c) Tant durant el període impositiu de la seva adquisició com en els posteriors, els guanys o les pèrdues admissibles i els impostos coberts ajustats de l'entitat adquirida es basen en el valor comptable dels seus actius i passius.

d) Als efectes de l'aplicació de l'exclusió de rendes vinculada a la substància econòmica, només s'han de tenir en compte els costos salarials que apareguin en els estats financers consolidats de l'entitat matriu última, i el valor comptable dels actius materials admissibles de l'entitat constitutiva s'ha d'ajustar, si s'escau, en proporció al termini en què aquesta entitat va formar part del grup multinacional o nacional durant el període d'adquisició.

e) Els actius i passius per impost diferit de l'entitat constitutiva, llevat dels actius per impost diferit atribuïbles a pèrdues que s'hagin aconseguit al sistema d'elecció de pèrdues que preveu aquesta Llei, els ha de tenir en compte el grup adquirent com si l'entitat hagués format part del grup quan es van generar.

f) Els passius per impost diferit de l'entitat constitutiva que s'hagin inclòs prèviament en l'import total de l'ajust per impostos diferits s'han de considerar revertits pel grup transmissor i simultàniament s'ha d'entendre que s'han generat en el grup adquirent durant el període impositiu en què s'ha dut a terme l'adquisició de l'esmentada entitat constitutiva, i es comença a computar novament el termini de 5 anys que preveu l'apartat 7 de l'article 18 d'aquesta Llei per a la seva reversió.

Tot el que s'ha indicat al paràgraf anterior no és aplicable respecte dels passius per impost diferit de l'apartat 8 de l'article 18 d'aquesta Llei que no estiguin subjectes a reversió, cas en el qual cal minorar l'import dels impostos coberts durant el període impositiu d'adquisició de l'entitat constitutiva en què es recuperi l'import.

g) Si l'entitat constitutiva té la consideració simultàniament d'entitat matriu última i dependent de dos o més grups durant el període impositiu d'adquisició, s'ha d'aplicar la regla d'inclusió de rendes de manera separada en proporció a la seva participació en l'impost complementari atribuïble a les entitats amb un nivell impositiu baix de cada un d'aquests grups.

2. No obstant tot el que disposa l'apartat anterior, l'adquisició o transmissió d'una participació de control en una entitat constitutiva té la consideració d'adquisició o transmissió d'elements patrimonials sempre que la jurisdicció on radiqui aquesta entitat, o, en el cas d'una entitat fiscalment transparent, la jurisdicció en què estiguin situats els actius, consideri totes dues operacions com a equivalents.

Adicionalment, es requereix que l'esmentada jurisdicció imposi al transmissor un impost cobert per la diferència entre la contraprestació rebuda pel venedor o el valor raonable dels actius i passius i el valor fiscal, a l'efecte d'aquesta Llei, dels actius i passius adquirits.

Article 37. *Transmissió d'elements patrimonials.*

1. Als efectes d'aquest article, s'entén per:

a) Reorganització: la transformació o transmissió d'elements patrimonials en el marc d'una operació de fusió, d'una operació d'escissió, d'una operació de liquidació o una transacció similar, sempre que concorrin les circumstàncies següents:

i) La contraprestació derivada de la transmissió estigui constituïda, del tot o majoritàriament, per participacions emeses per l'entitat constitutiva adquirent, o per una persona o entitat que hi estigui vinculada, o, en cas de liquidació, per l'anul·lació de les participacions de l'entitat adquirida.

El que disposa l'apartat anterior no és aplicable quan l'emissió de participacions no tingui transcendència econòmica.

ii) El guany o la pèrdua de l'entitat constitutiva transmissor respecte d'aquests actius no estigui sotmesa a imposició en tot o en part.

iii) La jurisdicció on estigui radicada l'entitat constitutiva adquirent l'obligui a calcular les rendes imposables després de la transmissió o de l'adquisició a partir del valor fiscal dels actius en l'entitat constitutiva transmissor, ajustat, si s'escau, en l'import de qualsevol guany o pèrdua no admissible derivat de la transmissió o de l'adquisició, en els termes que preveu aquesta Llei.

b) Guany o pèrdua no admissible: el menor entre el guany o la pèrdua de l'entitat constitutiva transmissor derivat d'una operació de reorganització sotmesa a tributació en la seva jurisdicció i el guany o la pèrdua comptable derivat de l'operació de reorganització.

2. L'entitat constitutiva transmissor ha d'incloure el guany o la pèrdua derivat de la transmissió d'elements patrimonials en el càlcul dels seus guanys o de les seves pèrdues admissibles.

L'entitat constitutiva adquirent, per part seva, ha de determinar els seus guanys o les pèrdues admissibles a partir del valor comptable dels elements patrimonials adquirits determinat de conformitat amb les normes comptables aplicades per l'entitat matriu última per formular els estats financers consolidats.

3. No obstant tot el que disposa l'apartat anterior, quan els elements patrimonials es transmetin o s'adquireixin en el si d'una operació de reorganització, s'apliquen les regles següents:

a) L'entitat constitutiva transmissor no ha d'incloure el guany o la pèrdua admissible derivat de la transmissió dels elements patrimonials en el càlcul dels seus guanys o de les seves pèrdues admissibles.

b) L'entitat constitutiva adquirent ha de determinar els seus guanys o les seves pèrdues admissibles a partir del valor comptable que tenien els elements patrimonials adquirits en l'entitat transmissor en el moment de la transmissió.

4. Això no obstant, no s'ha d'aplicar el que disposen els apartats 2 i 3 quan la transmissió o l'adquisició dels elements patrimonials es faci en el si d'una operació de reorganització i doni lloc en l'entitat transmissor a un guany o una pèrdua no admissible. En aquest cas, s'han d'aplicar les regles següents:

a) L'entitat transmissor ha d'integrar el guany o la pèrdua derivada de la transmissió en el càlcul dels seus guanys o de les seves pèrdues admissibles fins a l'import del guany o de la pèrdua no admissible.

b) L'entitat adquirent ha de determinar els seus guanys o les seves pèrdues admissibles després de l'adquisició a partir del valor comptable dels elements patrimonials de l'entitat transmissent, ajustat de conformitat amb les normes fiscals locals de l'entitat adquirent, per tenir en compte el guany o la pèrdua no admissible.

5. En les transmissions en què una jurisdicció exigeixi o permeti a l'entitat constitutiva d'un grup ajustar el valor dels seus elements patrimonials al valor raonable, a efectes fiscals, l'entitat constitutiva pot:

a) Incloure en el càlcul dels seus guanys o de les seves pèrdues admissibles, l'import dels guanys o les pèrdues atribuïbles a cada un dels seus elements patrimonials que ha de ser igual a:

i) La diferència entre el valor raonable de l'element patrimonial, una vegada efectuada l'esmentada transmissió o transformació, i el valor comptable d'aquest en el moment anterior a la transmissió o transformació.

ii) Minorat, o augmentat, pel guany o per la pèrdua no admissible derivat de la transmissió o transformació de l'element patrimonial.

b) Utilitzar el valor raonable a efectes comptables immediatament posterior a la transmissió o transformació dels elements patrimonials, per al càlcul dels guanys o les pèrdues admissibles dels períodes impositius finalitzats amb posterioritat a la transmissió o transformació.

c) Incloure l'import total net resultant d'aplicar la lletra a) en els guanys o les pèrdues admissibles de l'entitat constitutiva:

i) Bé durant el període impositiu en què es produeix la transmissió o transformació.

ii) Bé per cinquenes parts, a partir del període impositiu en què es produeix la transmissió o transformació i durant els quatre períodes impositius immediats i successius, llevat que l'entitat constitutiva surti del grup, cas en el qual l'import restant s'ha d'incloure íntegrament durant el període impositiu en què es produeix la sortida d'aquest grup.

Article 38. *Negocis conjunts.*

1. Als efectes del que preveu aquest article, s'entén per:

a) Negoci conjunt: qualsevol entitat els resultats financers de la qual es recullen amb el mètode de posada en equivalència en els estats financers consolidats de l'entitat matriu última, sempre que aquesta ostenti, directament o indirectament, una participació de, com a mínim, el 50 per cent.

No tenen la consideració de negoci conjunt:

i) L'entitat matriu última d'un grup multinacional o d'un grup nacional de gran magnitud que hagi d'aplicar la regla d'inclusió de rendes.

ii) Una entitat que tingui la consideració d'exclusa de conformitat amb l'article 7 d'aquesta Llei.

iii) Una entitat participada directament per una entitat exclosa de conformitat amb l'article 7, sempre que es compleixi, com a mínim, una de les condicions següents:

– Que operi exclusivament o gairebé exclusivament per gestionar actius o invertir fons en benefici dels seus inversors.

– Que exerceixi activitats auxiliars a les realitzades per l'entitat exclosa.

– Que la totalitat o gairebé la totalitat dels seus ingressos estiguin exclosos del còmput dels guanys o les pèrdues admissibles de conformitat amb el que estableixen les lletres b) i c) de l'apartat 2 de l'article 10 d'aquesta Llei.

iv) Una entitat participada per un grup multinacional o un grup nacional de gran magnitud format íntegrament per entitats excloses.

v) Una filial d'un negoci conjunt.

b) Filial d'un negoci conjunt:

i) Una entitat els actius, passius, ingressos, despeses i fluxos d'efectiu de la qual s'incloguin en els estats financers consolidats d'un negoci conjunt de conformitat amb una norma de comptabilitat financera acceptable, o que s'haurien inclòs en els estats financers consolidats del negoci conjunt si els hagués de formular d'acord amb una norma de comptabilitat financera acceptable.

ii) Un establiment permanent l'entitat principal del qual sigui un negoci conjunt o una entitat definida a la lletra i) immediatament anterior.

c) Grup del negoci conjunt: el que està format per un negoci conjunt i les seves filials.

2. Quan una entitat matriu ostenti una participació directa o indirecta en un negoci conjunt o en una filial d'un negoci conjunt, l'esmentada entitat matriu ha d'aplicar la regla d'inclusió de rendes en els termes que preveu l'apartat 3 de l'article 6 i l'article 27 d'aquesta Llei respecte de la part que li sigui atribuïble de l'impost complementari de l'esmentat negoci conjunt o de la filial d'aquest.

3. El càlcul de l'impost complementari del grup del negoci conjunt s'ha d'efectuar aplicant les regles generals relatives als impostos coberts i les pèrdues i guanys admissibles com si fossin entitats constitutives d'un grup multinacional o nacional de gran magnitud diferent i el negoci conjunt fos l'entitat matriu última d'aquest grup.

4. L'impost complementari degut pel grup del negoci conjunt s'ha de minorar en la part atribuïble a cada entitat matriu del negoci conjunt de l'impost complementari de conformitat amb el que disposa l'apartat 2 d'aquest article.

L'excés de l'impost complementari del grup del negoci conjunt, si n'hi ha, incrementa l'import total de l'impost complementari secundari, de conformitat amb el que disposa l'apartat 2 de l'article 29 d'aquesta Llei.

Als efectes d'aquest apartat, s'entén per «impost complementari degut pel grup del negoci conjunt» la part atribuïble a l'entitat matriu de l'impost complementari del grup del negoci conjunt.

Article 39. Grups multinacionals amb múltiples entitats matrius.

1. Als efectes del que disposa aquest article, s'entén per:

a) Grup multinacional o grup nacional de gran magnitud amb múltiples entitats matrius: dos o més grups multinacionals o nacionals en què les entitats matrius últimes subscriuen un acord que consisteix en una estructura indissociable o un acord de doble cotització que inclogui, almenys, una entitat o establiment permanent del grup combinat radicada en una jurisdicció diferent respecte de la ubicació de les altres entitats del grup combinat.

b) Estructura indissociable: acord subscrit per dues o més entitats que siguin les matrius últimes de grups diferents que compleixi les condicions següents:

i) Almenys el 50 per cent de les participacions en els fons propis de les entitats matrius últimes de grups diferents es combinen entre si i no es poden transmetre ni negociar de manera independent a causa de la forma de propietat, a les restriccions imposades a la transmissió o a altres condicions i en cas de cotitzar ho fan a un preu únic.

ii) Una de les entitats que sigui una matriu última elabora estats financers consolidats en què els actius, ingressos, despeses i fluxos d'efectiu de totes les entitats dels grups afectats es presenten conjuntament com una única unitat econòmica, havent

d'estar sotmesos, d'acord amb la normativa aplicable, a auditoria per part d'un auditor de comptes o d'una societat d'auditoria independent.

c) Acord de doble cotització: acord subscrit per dues o més entitats matrius últimes de grups diferents en virtut del qual:

i) Les entitats matrius últimes acorden combinar les seves activitats només per contracte.

ii) De conformitat amb el que ha pactat, les entitats matrius últimes han de distribuir dividends i, si s'escau, s'han de liquidar amb base en una ràtio fixa.

iii) Les activitats de les entitats matrius últimes s'han de gestionar com una única activitat econòmica en virtut de pacte o contracte, i cada una d'elles ha de conservar la seva pròpia identitat jurídica.

iv) Les participacions de les entitats matrius últimes que subscriguin l'acord s'han de negociar o transmetre de manera independent en els diferents mercats de capitals.

v) Les entitats matrius últimes han d'elaborar estats financers consolidats en què els actius, ingressos, despeses i fluxos d'efectiu de totes les entitats dels grups afectats es presenten conjuntament com una única unitat econòmica, i han d'estar sotmesos, d'acord amb la normativa aplicable, a auditoria per part d'un auditor de comptes o d'una societat d'auditoria independent.

2. Quan les entitats i les entitats constitutives de dos o més grups d'empreses formin part d'un grup multinacional o nacional de gran magnitud amb múltiples entitats matrius, aquestes tenen la consideració de membres d'un grup multinacional o grup nacional de gran magnitud amb múltiples entitats matrius.

Una entitat mancada de la consideració d'entitat exclosa de conformitat amb el que disposa aquesta Llei té la consideració d'entitat constitutiva si està integrada pel mètode d'integració global en els estats financers consolidats del grup multinacional o nacional de gran magnitud amb múltiples entitats matrius o si està controlada per entitats d'aquest grup multinacional o nacional amb múltiples matrius.

3. Tenen la consideració d'estats financers consolidats del grup multinacional o nacional amb múltiples matrius els estats financers consolidats combinats als quals fan referència les definicions d'estructura indissociable o d'acord de doble cotització que estableix l'apartat 1 d'aquest article, elaborats de conformitat amb una norma de comptabilitat financera acceptable, que es considera la norma de comptabilitat de l'entitat matriu última.

4. Les entitats matrius últimes de cadascun dels grups que componen el grup multinacional o nacional amb múltiples entitats matrius tenen la consideració cada una d'elles d'entitat matriu última de l'esmentat grup.

En aplicar aquesta Llei a un grup multinacional o grup nacional de gran magnitud amb múltiples entitats matrius, qualsevol referència a una entitat matriu última s'aplica, segons que correspongui, com si es tracta de referències a múltiples entitats matrius últimes.

5. Les entitats matrius d'un grup multinacional o nacional de gran magnitud amb múltiples entitats matrius, incloses les entitats matrius últimes, han d'aplicar la regla d'inclusió de rendes de conformitat amb el que disposa aquesta Llei, respecte de la part que els sigui atribuïble de l'impost complementari de les entitats constitutives amb un nivell impositiu baix.

6. Les entitats constitutives del grup multinacional o grup nacional de gran magnitud amb múltiples entitats matrius que radiquin en territori espanyol han d'aplicar la regla sobre beneficis insuficientment gravats de conformitat amb aquesta Llei, tenint en compte l'impost complementari de cada entitat constitutiva amb un nivell impositiu baix que sigui membre del grup multinacional o grup nacional de gran magnitud amb múltiples entitats matrius.

7. Les entitats matrius últimes del grup multinacional o grup nacional de gran magnitud amb múltiples entitats matrius estan obligades a presentar la declaració

informativa de l'impost complementari, llevat que aquestes designin una única entitat declarant.

La declaració a la qual fa referència el paràgraf anterior ha de contenir informació relativa a cada un dels grups que integrin el grup multinacional o nacional amb múltiples matrius.

CAPÍTOL II

Règims de neutralitat i de distribució

Article 40. *Entitat matriu última transparent.*

1. Les disposicions que preveu aquest article s'han d'aplicar a les entitats matrius últimes d'un grup multinacional o d'un grup nacional de gran magnitud, resident o no resident, i que siguin fiscalment transparents en els termes de l'article 5, punt 18, d'aquesta Llei.

2. Els guanys admissibles de les entitats que preveu l'apartat anterior s'han de reduir, durant el període impositiu, en la quantia dels guanys admissibles atribuïbles o imputables als titulars de les participacions de les esmentades entitats, sempre que concorrin les circumstàncies següents:

a) Que aquests titulars estiguin sotmesos a tributació a un tipus nominal de, com a mínim, el tipus impositiu mínim durant el període impositiu que finalitzi dins els 12 mesos següents a la conclusió del termini en què es practica la reducció.

b) Que sigui raonable esperar que l'import agregat dels impostos coberts ajustats de l'entitat matriu última i els impostos pagats pel titular de les participacions, sobre els esmentats guanys, durant el període impositiu que finalitzi dins els 12 mesos següents a la conclusió del termini en què es practica la reducció, sigui igual o superior a un import igual al producte d'aquests guanys pel tipus impositiu mínim.

3. Els guanys admissibles de les entitats que preveu l'apartat 1 d'aquest article s'han de reduir durant el període impositiu en la quantia dels guanys admissibles atribuïbles o imputables als titulars de les participacions d'aquestes entitats, sempre que aquests partícips siguin:

a) Una persona física resident fiscal en la jurisdicció en què estigui radicada l'entitat matriu última, sempre que ostenti un percentatge de participació directa en els fons propis de l'entitat inferior al 5 per cent o igual.

b) Una entitat pública, organització internacional, organització sense ànim de lucre o un fons de pensions, definit a l'article 5 d'aquesta Llei, que sigui resident fiscal a la jurisdicció on estigui radicada l'entitat matriu última, sempre que ostenti un percentatge de participació directa en els fons propis de l'entitat inferior al 5 per cent o igual.

4. Les pèrdues admissibles de les entitats que preveu l'apartat 1 d'aquest article s'han de reduir en l'import que hagin estat atribuïdes als titulars de la participació en l'entitat. Tot això anterior s'entén sense perjudici del que disposa l'article 19 d'aquesta Llei.

Tot l'anterior no és aplicable en la mesura que el titular de la participació en l'entitat no estigui autoritzat a compensar aquestes pèrdues en la seva imposició personal.

5. Els impostos coberts de les entitats que preveu aquest article s'han de reduir en la mateixa proporció en què s'hagin reduït els guanys admissibles de conformitat amb els apartats 2 i 3 d'aquest article.

6. El que disposen els apartats 2 a 5 d'aquest article s'ha d'aplicar a un establiment permanent en qualsevol dels supòsits següents:

a) Quan a través d'aquest establiment permanent les entitats que preveu l'apartat 1 facin totalment o parcialment la seva activitat.

b) Quan a través d'aquest establiment permanent, una entitat transparent, definida com a tal a l'article 5, punt 18, d'aquesta Llei, faci totalment o parcialment la seva activitat, sempre que aquesta entitat estigui íntegrament participada per una entitat de les que preveu l'apartat 1 d'aquest article, bé sigui directament o a través d'una cadena d'entitats fiscalment transparents.

Article 41. *Entitat matriu última subjecta a un règim de deduïbilitat de dividends.*

1. A l'efecte d'aquest article, s'entén per:

a) «règim de deduïbilitat de dividends»: un règim fiscal que apliqui un únic nivell impositiu a les rendes dels titulars d'una entitat deduïnt o excloent de les rendes de l'entitat els beneficis distribuïts als titulars o eximint d'impostos una entitat cooperativa;

b) «dividend deduïble»: respecte d'una entitat constitutiva subjecta a un règim de deduïbilitat de dividends:

i) Una distribució de beneficis al titular de la participació de l'entitat constitutiva que sigui deduïble de la renda imposable de l'entitat constitutiva d'acord amb la legislació de la jurisdicció on estigui radicada; o

ii) Un retorn a un soci d'una cooperativa; i

c) «cooperativa»: una entitat que comercialitzi o que adquireixi col·lectivament béns o serveis a compte dels seus socis i que estigui subjecta a un règim fiscal en la jurisdicció on estigui radicada que garanteixi la neutralitat fiscal respecte dels béns o serveis venuts o adquirits pels seus socis a través de la cooperativa.

2. Les disposicions que preveu aquest article s'han d'aplicar a les entitats matrius últimes d'un grup multinacional o d'un grup nacional de gran magnitud, que no siguin al mateix temps dependents d'una altra entitat, resident o no resident, i que estiguin sotmeses a un règim de deduïbilitat de dividends.

3. Els guanys admissibles de les entitats que preveu l'apartat anterior s'han de reduir fins a zero, durant el període impositiu, en la quantia dels dividends repartits els 12 mesos següents al final del període impositiu, sempre que es compleixi alguna de les circumstàncies següents:

a) Que els dividends distribuïts estiguin sotmesos a tributació, en seu del perceptor, a un tipus nominal de, com a mínim, el tipus impositiu mínim, durant el període impositiu que finalitzi dins els 12 mesos següents a la conclusió del període impositiu de l'entitat matriu última.

b) Que sigui raonable esperar que l'import agregat dels impostos coberts ajustats de l'entitat matriu última que reparteix el dividend i els impostos pagats pelsceptors d'aquest sigui igual o superior a un import igual al producte d'aquest dividend pel tipus impositiu mínim.

4. Els guanys admissibles de les entitats que preveu l'apartat 2 d'aquest article s'han de reduir fins a zero, durant el període impositiu, en la quantia dels dividends repartits els 12 mesos següents al final del període impositiu, sempre que el perceptor sigui:

a) Una persona física i el dividend percebut sigui un retorn cooperatiu d'una cooperativa de subministraments.

b) Una persona física resident fiscal a la mateixa jurisdicció on radiqui l'entitat matriu última sempre que ostenti un percentatge de participació directa en l'entitat inferior o igual al 5 per cent.

c) Una entitat pública, una organització internacional, una organització sense ànim de lucre o un fons de pensions, diferent d'una entitat de serveis de pensions, en els termes que defineix l'article 5 d'aquesta Llei, que sigui resident fiscal a la jurisdicció on estigui radicada l'entitat matriu última.

5. Els impostos coberts de les entitats que preveu l'apartat 2 d'aquest article s'han de reduir en la mateixa proporció en què s'han reduït els guanys admissibles, de conformitat amb els apartats 3 i 4 d'aquest article. Així mateix, els guanys admissibles de les entitats que preveu l'apartat 2 d'aquest article s'han de reduir en l'import de la despesa per impost computat d'acord amb el que disposa l'apartat 2.a) de l'article 10 d'aquesta Llei, a l'efecte de determinar els guanys o les pèrdues admissibles del període.

6. Els apartats 3 a 5 d'aquest article s'han d'aplicar a qualsevol entitat constitutiva, diferent de la que preveu l'apartat 2, sempre que estigui sotmesa a un règim de deduïbilitat de dividends, i que es compleixin els requisits següents:

- a) Estigui participada per l'entitat que preveu l'apartat 2 d'aquest article, directament o a través d'una cadena d'entitats constitutives.
- b) Sigui resident a la jurisdicció de l'entitat matriu última.
- c) L'entitat que preveu l'apartat 2 d'aquest article distribueixi dividends a perceptors que compleixin amb els requisits que preveuen els apartats 3 i 4 d'aquest article.

7. Els retorns cooperatius distribuïts per les cooperatives de subministraments s'entenen subjectes a impostos en el beneficiari quan aquest retorn redueixi la despesa o el cost deduïble en el càlcul dels guanys o les pèrdues imposables del destinatari.

Article 42. *Sistemes tributaris de distribució admissibles.*

1. L'entitat constitutiva declarant, respecte de si mateixa o respecte d'una altra entitat constitutiva que estigui subjecta a un règim tributari de distribució admissible, pot optar per incloure l'import de l'impost de presumpta distribució, calculat de conformitat amb l'apartat 3 següent, en els impostos coberts ajustats de l'entitat constitutiva durant el període impositiu.

L'exercici de l'opció que preveu aquest article s'ha de fer en els termes que preveu l'article 49.2 d'aquesta Llei i s'ha d'aplicar a totes les entitats constitutives que radiquin en una mateixa jurisdicció i que estiguin subjectes a un règim tributari de distribució admissible.

2. L'import de l'impost de presumpta distribució ha de ser el menor dels dos imports següents:

- a) L'import necessari per ajustar al tipus impositiu mínim el tipus impositiu efectiu de la jurisdicció, calculat de conformitat amb l'article 22 d'aquesta Llei.
- b) L'import de l'impost que s'hauria degut si les entitats constitutives radicades a la jurisdicció haguessin distribuït tots els seus guanys subjectes al règim tributari de distribució admissible durant aquest període impositiu.

3. Quan s'exerceixi l'opció a la qual fa referència l'apartat 1 d'aquest article, s'ha de crear un compte de recuperació de l'impost de presumpta distribució per a cada període impositiu i per jurisdicció.

L'import de l'impost de presumpta distribució calculat per a un determinat període impositiu i per jurisdicció, de conformitat amb l'apartat anterior, ha d'integrar el compte de recuperació de l'impost de presumpta distribució del període impositiu.

Al final de cada període impositiu, els saldos pendents dels comptes de recuperació de l'impost de presumpta distribució, determinats en períodes impositius anteriors, s'han de reduir, començant pel compte més antic i fins a anul·lar-se, en l'ordre següent:

- a) Pels impostos pagats per les entitats constitutives durant el període impositiu en relació amb les distribucions reals o presumptes.
- b) Per un import igual al producte de les pèrdues admissibles netes d'una jurisdicció determinada pel tipus impositiu mínim.

4. Qualsevol import residual de les pèrdues admissibles netes, després d'aplicar la lletra b) de l'apartat anterior, multiplicat pel tipus impositiu mínim, s'ha de traslladar als

períodes impositius següents i reduir qualsevol import residual dels comptes de recuperació de l'impost de presumpta distribució que romanguí després de l'aplicació de l'apartat 3 anterior.

5. El saldo pendent, si s'escau, del compte de recuperació de l'impost de presumpta distribució l'últim dia del quart període impositiu posterior al dia que es va crear aquest compte, ha de reduir els impostos coberts ajustats prèviament determinats durant aquest període impositiu. El tipus impositiu efectiu i l'impost complementari durant aquest període impositiu s'ha de tornar a calcular en consonància, de conformitat amb l'article 30 d'aquesta Llei.

6. Els impostos que es paguin durant el període impositiu en relació amb distribucions reals o presumptes no s'han d'incloure en els impostos coberts ajustats en la mesura que redueixin un compte de recuperació de l'impost de presumpta distribució de conformitat amb els apartats anteriors.

7. Quan una entitat constitutiva que hagi exercit l'opció a la qual fa referència l'apartat 1 d'aquest article abandoni el grup multinacional o grup nacional de gran magnitud o la majoria dels seus actius es transmetin a una persona que no sigui una entitat constitutiva del mateix grup multinacional o grup nacional de gran magnitud, o que no estigui radicada a la mateixa jurisdicció, qualsevol saldo pendent dels comptes de recuperació de l'impost de presumpta distribució creats en períodes impositius anteriors s'ha de considerar una reducció dels impostos coberts ajustats per a cada un d'aquells períodes impositius, de conformitat amb l'article 30 d'aquesta Llei.

Per tal d'establir l'impost complementari addicional degut a la jurisdicció, l'import que resulti d'aplicar el que disposa el paràgraf anterior s'ha de multiplicar pel quocient que resulti de dividir els guanys admissibles de l'entitat constitutiva que abandoni el grup o que transmeti la majoria dels seus actius a una persona que no sigui una entitat constitutiva del mateix grup entre els guanys admissibles nets de la jurisdicció.

A aquest efecte, els guanys admissibles de l'entitat constitutiva que abandoni el grup o que transmeti la majoria dels seus actius a una persona que no sigui una entitat constitutiva del mateix grup s'han de determinar de conformitat amb el títol IV d'aquesta Llei per a cada període impositiu en què hi hagi un saldo pendent dels comptes de recuperació de l'impost de presumpta distribució per a la jurisdicció, mentre que els guanys admissibles nets per a la jurisdicció s'han de determinar de conformitat amb l'article 22 d'aquesta Llei, per a cada període impositiu en què hi hagi un saldo pendent dels comptes de recuperació de l'impost de presumpta distribució per a la jurisdicció.

CAPÍTOL III

Entitats d'inversió i entitats d'inversió d'assegurances

Article 43. *Determinació del tipus impositiu efectiu i de l'impost complementari.*

1. A l'efecte del que disposa aquest article i el següent, té la consideració d'«entitat d'inversió d'assegurances» una entitat que s'ajusta a la definició de fons d'inversió que estableix l'article 5, punt 21, o d'instrument d'inversió immobiliària que estableix el punt 30 del mateix precepte, si no s'ha establert en relació amb els passius derivats d'un contracte d'assegurança o una assegurança de renda i no pertany del tot a una entitat subjecta a regulació a la jurisdicció on radiqui com a companyia d'assegurances.

2. Les disposicions que preveu aquest article s'han d'aplicar quan una de les entitats constitutives d'un grup multinacional o de grup nacional de gran magnitud:

a) S sigui una entitat d'inversió en els termes que preveu l'article 5, punt 8 d'aquesta Llei o sigui una entitat d'inversió d'assegurances.

b) No tingui la consideració d'entitat fiscalment transparent en els termes que preveu l'article 5 d'aquesta Llei.

c) No hagi exercit l'opció que preveuen els articles 44 i 45 d'aquesta Llei.

3. Per a l'entitat a la qual fa referència l'apartat anterior, el tipus impositiu efectiu s'ha de calcular per separat del tipus impositiu efectiu de la jurisdicció on radiqui.

4. El tipus impositiu efectiu de l'entitat a la qual fa referència l'apartat 1 d'aquest article és el quocient resultant de computar:

- a) En el numerador, els impostos coberts ajustats de l'entitat.
- b) En el denominador, els guanys o les pèrdues admissibles de l'entitat en la part atribuïble al grup multinacional o grup nacional de gran magnitud.

Quan dues o més entitats d'inversió o entitats d'inversió d'assegurances estiguin radicades en una jurisdicció, el seu tipus impositiu efectiu s'ha de calcular tenint en compte els impostos coberts ajustats d'aquestes entitats, així com els guanys o les pèrdues admissibles d'aquestes entitats en la part atribuïble al grup multinacional o grup nacional de gran magnitud.

5. Els impostos coberts ajustats d'una entitat a la qual fa referència l'apartat 2 d'aquest article són la suma de:

- a) Els impostos coberts ajustats imputables als guanys admissibles de l'entitat d'inversió o de l'entitat d'inversió d'assegurances en la part atribuïble al grup multinacional o grup nacional de gran magnitud.
- b) Els impostos coberts atribuïts a l'entitat de conformitat amb l'article 20 d'aquesta Llei.

En cap cas s'ha d'incloure com a imposat cobert ajustat de l'entitat a la qual fa referència l'apartat 2 d'aquest article un impost cobert meritat per aquesta entitat que sigui imputable a guanys no inclosos en la part atribuïble al grup multinacional o al grup nacional de gran magnitud.

6. L'impost complementari de l'entitat al qual fa referència l'apartat 2 d'aquest article és igual al producte del tipus de gravamen de l'impost complementari de l'entitat per la diferència entre els guanys admissibles de l'entitat en la part atribuïble al grup multinacional o grup nacional de gran magnitud i l'exclusió de rendes vinculades a la substància econòmica calculada per a l'esmentada entitat.

El tipus de gravamen de l'impost complementari de l'entitat que preveu l'apartat 2 d'aquest article és un import positiu igual a la diferència entre el tipus impositiu mínim i el tipus impositiu efectiu de l'esmentada entitat.

7. Quan dues o més entitats d'inversió o entitats d'inversió d'assegurances estiguin radicades en una jurisdicció, el tipus impositiu efectiu d'aquestes entitats s'ha de calcular tenint en compte els guanys admissibles d'aquestes entitats en la part atribuïble al grup multinacional o grup nacional de gran magnitud, així com els imports d'exclusió de rendes vinculades a la substància econòmica de les esmentades entitats.

8. L'exclusió de rendes vinculada a la substància econòmica d'una entitat a la qual fa referència aquest article s'ha de determinar de conformitat amb l'article 14 d'aquesta Llei.

Els costos salarials admissibles dels treballadors que compleixin els requisits que preveu aquesta Llei i els actius materials admissibles de l'entitat d'inversió o de l'entitat d'inversió d'assegurances s'han de reduir en la proporció que resulti de dividir els guanys admissibles de l'entitat d'inversió o de l'entitat d'inversió d'assegurances en la part atribuïble al grup entre els guanys admissibles totals de l'esmentada entitat d'inversió.

9. A l'efecte d'aquest article, els guanys o les pèrdues admissibles d'una entitat a la qual fa referència l'apartat 2 d'aquest article en la part atribuïble al grup s'han de determinar de conformitat amb l'article 26 d'aquesta Llei, tenint en compte únicament les participacions dels qui no hagin exercit les opcions que preveuen els articles 44 o 45 d'aquesta Llei.

Article 44. *Entitat d'inversió o entitat d'inversió d'assegurances fiscalment transparent.*

1. Les entitats constitutives titulars de les participacions en una entitat constitutiva que sigui una entitat d'inversió o una entitat d'inversió d'assegurances poden optar per considerar l'esmentada entitat d'inversió o entitat d'inversió d'assegurances com a entitat transparent, en els termes que preveu aquest article.

Aquesta opció la pot exercir l'entitat constitutiva declarant, en les condicions que preveu l'article 49 d'aquesta Llei.

2. Una entitat constitutiva que sigui una entitat d'inversió o una entitat d'inversió d'assegurances es pot considerar com a entitat fiscalment transparent, en els termes de l'article 5, punt 18 d'aquesta Llei, si es compleixen les condicions següents:

a) Que l'entitat constitutiva titular de les participacions en l'entitat constitutiva que sigui una entitat d'inversió o una entitat d'inversió d'assegurances estigui subjecta a tributació, en la jurisdicció on radiqui, pel valor raonable de les seves participacions o sotmesa a tributació d'acord amb un règim similar basat en les variacions anuals del valor raonable de les seves participacions en l'entitat d'inversió o entitat d'inversió d'assegurances.

b) Que el tipus impositiu al qual estigui sotmès aquest titular, respecte d'aquestes rendes, sigui igual al tipus impositiu mínim o superior.

3. Si una entitat constitutiva ostenta indirectament una participació en una entitat d'inversió o en una entitat d'inversió d'assegurances a través d'una participació directa en una altra entitat d'inversió o entitat d'inversió d'assegurances, s'ha de considerar subjecta a tributació pel valor raonable de les seves participacions en l'entitat indirectament participada o subjecta a tributació d'acord amb un règim similar basat en les variacions anuals del valor raonable d'aquestes participacions, si l'entitat constitutiva està subjecta a tributació pel valor raonable de les seves participacions en l'entitat directament participada o subjecta a tributació d'acord amb un règim similar basat en les variacions anuals del valor raonable de les esmentades participacions.

4. Si es revoca l'opció que preveu aquest article, qualsevol guany o pèrdua derivada de l'alienació d'un actiu o passiu ostentat per l'entitat d'inversió o per l'entitat d'inversió d'assegurances s'ha de determinar a partir del valor raonable de l'actiu o passiu el primer dia del període en què es produeixi la revocació de l'opció.

Article 45. *Règim de distribució imposable.*

1. Les entitats constitutives titulars de les participacions en una entitat constitutiva que sigui una entitat d'inversió o una entitat d'inversió d'assegurances poden optar per aplicar un mètode de distribució imposable respecte de la seva participació en l'entitat d'inversió o entitat d'inversió d'assegurances, en els termes que preveu aquest article.

Aquesta opció la pot exercir l'entitat constitutiva declarant, en les condicions que preveu l'article 49 d'aquesta Llei.

2. Una entitat constitutiva titular de les participacions d'una entitat d'inversió o entitat d'inversió d'assegurances pot aplicar un mètode de distribució imposable respecte de la seva participació en aquesta entitat, sempre que:

a) L'entitat constitutiva no sigui, al seu torn, una entitat d'inversió o una entitat d'inversió d'assegurances, i

b) Es pugui esperar raonablement que l'entitat constitutiva estigui subjecta a tributació per les distribucions de l'entitat d'inversió o entitat d'inversió d'assegurances a un tipus impositiu igual al tipus impositiu mínim o superior.

3. El mètode de distribució imposable al qual fa referència l'apartat anterior suposa que:

a) Les distribucions i les presumptes distribucions dels guanys admissibles d'una entitat d'inversió o entitat d'inversió d'assegurances s'incloguin en els guanys admissibles de l'entitat constitutiva a què es refereix l'apartat 2 d'aquest article, quan aquesta hagi rebut la distribució.

b) L'import dels impostos coberts suportats per l'entitat d'inversió o entitat d'inversió d'assegurances que es correspongui amb el deute tributari de l'entitat constitutiva al qual fa referència l'apartat 2 d'aquest article, derivada de la distribució de l'entitat d'inversió o entitat d'inversió d'assegurances, s'inclogui en els guanys admissibles i en els impostos coberts ajustats de l'entitat constitutiva a què es refereix aquest apartat 2 que hagi rebut la distribució.

c) Es consideri com a guanys admissibles de l'entitat constitutiva a què es refereix l'apartat 2 d'aquest article, durant el període impositiu, la part dels guanys admissibles nets no distribuïts de l'entitat d'inversió o entitat d'inversió d'assegurances, en els termes que es defineixen a l'apartat 4 següent, sempre que els esmentats guanys admissibles nets no distribuïts s'hagin produït durant el tercer període previ al període impositiu.

A l'efecte d'aquesta Llei, l'import del producte d'aquests guanys admissibles pel tipus impositiu mínim s'ha de considerar un impost complementari de l'entitat constitutiva amb un nivell impositiu baix durant el període impositiu.

d) Els guanys o les pèrdues admissibles d'una entitat d'inversió o d'una entitat d'inversió d'assegurances i els impostos coberts ajustats atribuïbles a aquests guanys, durant el període impositiu, s'excloguin del càlcul del tipus impositiu efectiu de conformitat amb el títol VI i amb l'article 43 d'aquesta Llei, llevat de l'import dels impostos coberts al qual fa referència la lletra b) d'aquest apartat.

4. A l'efecte del que disposa l'apartat anterior, s'entén per guanys admissibles nets no distribuïts d'una entitat d'inversió o d'una entitat d'inversió d'assegurances, els guanys admissibles nets obtinguts durant el tercer període previ al període impositiu, minorats, fins a anul·lar-los, en les quanties següents:

a) Els impostos coberts de l'entitat d'inversió o de l'entitat d'inversió d'assegurances;

b) Les distribucions i les presumptes distribucions efectuades a favor dels titulars de les participacions de l'entitat d'inversió o entitat d'inversió d'assegurances, que no siguin, al seu torn, entitats d'inversió o entitats d'inversió d'assegurances, durant el període que comenci el primer dia del tercer període previ al període impositiu i que finalitzi l'últim dia del període impositiu;

c) Les pèrdues admissibles sorgides durant el període que comenci el primer dia del tercer període previ al període impositiu i que finalitzi l'últim dia del període impositiu; i

d) Qualsevol import de pèrdues admissibles sorgides durant el període que comenci el primer dia del tercer període previ al període impositiu i que finalitzi l'últim dia del període impositiu que excedeixi els guanys admissibles nets no distribuïts de l'entitat d'inversió o entitat d'inversió d'assegurances durant el període assenyalat, es pot traslladar a exercicis posteriors.

5. No obstant el que preveu l'apartat anterior, els guanys admissibles nets no distribuïts d'una entitat d'inversió o entitat d'inversió d'assegurances no es redueixen en els imports següents:

a) L'import de les distribucions o presumptes distribucions que ja hagin reduït els guanys admissibles nets no distribuïts d'aquesta entitat d'inversió o entitat d'inversió d'assegurances corresponents a períodes anteriors, de conformitat amb la lletra b) de l'apartat anterior.

b) L'import de les pèrdues admissibles que ja hagin reduït els guanys admissibles nets no distribuïts d'aquesta entitat d'inversió o entitat d'inversió d'assegurances en períodes anteriors, de conformitat amb la lletra c) de l'apartat anterior.

6. A l'efecte d'aquest article, hi ha distribució presumpta quan es transmeti una participació directa o indirecta en la propietat de l'entitat d'inversió o entitat d'inversió d'assegurances a una entitat que no pertanyi al grup multinacional o grup nacional de gran magnitud i l'import de la presumpta distribució és igual a la part dels guanys admissibles nets no distribuïts que corresponguin a aquesta participació directa o indirecta en la data de transmissió, determinada de conformitat amb el que disposa l'apartat anterior.

7. Si es revoca l'opció que preveu aquest article, la part corresponent a l'entitat constitutiva a la qual fa referència l'apartat 2 d'aquest article en els guanys admissibles nets no distribuïts de l'entitat d'inversió o entitat d'inversió d'assegurances que s'hagin produït durant els tres períodes previs al període impositiu en què s'exerceix la revocació s'han de considerar, en l'import que correspongui al final del període impositiu anterior al que s'exerceixi la revocació, com a guanys admissibles de l'esmentada entitat d'inversió o entitat d'inversió d'assegurances durant el període impositiu en què es dugui a terme la revocació. A l'efecte d'aquesta Llei, l'import del producte d'aquests guanys admissibles pel tipus impositiu mínim s'ha de considerar un impost complementari d'una entitat constitutiva amb un nivell impositiu baix durant el període impositiu.

CAPÍTOL IV

Entitats constitutives de propietat minoritària

Article 46. *Entitat constitutiva de propietat minoritària.*

1. A l'efecte d'aquest article, s'entén per:

a) Entitat constitutiva de propietat minoritària: l'entitat constitutiva sobre la qual l'entitat matriu última tingui una participació, directa o indirecta, en els fons propis igual al 30 per cent o inferior.

b) Entitat matriu última de propietat minoritària: l'entitat constitutiva de propietat minoritària que tingui, directament o indirectament, una participació de control d'una altra entitat constitutiva de propietat minoritària. No té aquesta consideració l'entitat sobre la qual una entitat constitutiva de propietat minoritària tingui, directament o indirectament, participacions de control.

c) Subgrup de propietat minoritària: una entitat matriu última de propietat minoritària i les seves filials de propietat minoritària.

d) Filial de propietat minoritària: l'entitat constitutiva de propietat minoritària sobre la qual una entitat matriu última de propietat minoritària tingui, directament o indirectament, les participacions de control.

2. Les entitats que formin part d'un subgrup de propietat minoritària han de calcular el tipus impositiu efectiu i l'impost complementari de la jurisdicció en què radiquin, de conformitat amb el que preveu aquesta Llei, amb l'especialitat que cada subgrup de propietat minoritària s'ha de tractar com un grup multinacional o nacional de gran magnitud separat.

Els impostos coberts ajustats i els guanys o les pèrdues admissibles dels membres d'un subgrup de propietat minoritària queden exclosos a l'efecte del còmput del tipus impositiu efectiu del grup i dels guanys admissibles nets del grup multinacional o nacional de gran magnitud de conformitat amb els apartats 1, 2 i 3, respectivament, de l'article 22 d'aquesta Llei.

3. L'entitat constitutiva de propietat minoritària que no formi part d'un subgrup de propietat minoritària ha de calcular el tipus impositiu efectiu i l'impost complementari de

conformitat amb el que disposa aquesta Llei, amb l'especialitat que els càlculs esmentats s'han de fer individualment per a aquesta entitat.

Els impostos coberts ajustats i els guanys o les pèrdues admissibles de l'entitat constitutiva de propietat minoritària queden exclosos a l'efecte del còmput del tipus impositiu efectiu del grup i dels guanys admissibles nets del grup multinacional o nacional de gran magnitud de conformitat amb els apartats 1, 2 i 3, respectivament, de l'article 22 d'aquesta Llei.

El que disposa aquest apartat no és aplicable a l'entitat constitutiva de propietat minoritària que sigui una entitat d'inversió.

TÍTOL XI

Obligacions formals

CAPÍTOL I

Obligació d'informació i règim sancionador

Article 47. *Obligació d'informació.*

1. A l'efecte d'aquest article, s'entén per:

a) «entitat local designat», una entitat constitutiva d'un grup d'empreses multinacionals o d'un grup nacional de gran magnitud radicada a Espanya que hagi estat designada per les altres entitats constitutives del grup d'empreses multinacionals o grup nacional de gran magnitud radicades al mateix territori per presentar en el seu nom la declaració informativa sobre l'impost complementari o les notificacions de conformitat amb aquest article;

b) «acord admissible de l'autoritat competent», un acord o conveni bilateral o multilateral entre dues o més autoritats competents que prevegi l'intercanvi automàtic de declaracions informatives anuals de l'impost complementari.

2. Ha de presentar una declaració informativa de l'impost complementari, al lloc i en la forma que es determinin reglamentàriament, qualsevol entitat constitutiva d'un grup multinacional o nacional de gran magnitud radicada en territori espanyol.

3. No obstant el que disposa l'apartat 2, una entitat constitutiva no està obligada a presentar una declaració informativa de l'impost complementari si aquesta declaració l'ha presentada de conformitat amb aquest article:

a) Una entitat matriu última radicada en territori espanyol o en una jurisdicció que tingui, durant el període impositiu a l'efecte d'intercanvi de la informació, un acord admissible de l'autoritat competent en vigor amb el Regne d'Espanya.

b) Una entitat constitutiva, diferent d'una entitat matriu última, radicada en territori espanyol designada pel grup multinacional o pel grup nacional de gran magnitud per presentar aquesta informació a compte de les entitats constitutives radicades en territori espanyol que formin part d'aquest.

c) Una entitat constitutiva, diferent d'una entitat matriu última, designada pel grup multinacional, que radiqui en una altra jurisdicció amb la qual hi hagi durant el període impositiu, a l'efecte d'intercanvi d'informació, un acord admissible de l'autoritat competent en vigor amb el Regne d'Espanya.

En el supòsit que preveu la lletra b) anterior, havent-hi diverses entitats constitutives radicades en territori espanyol, si una d'elles ha estat l'entitat local designada pel grup multinacional o el grup nacional de gran magnitud per presentar la declaració informativa de l'impost complementari, és únicament aquesta l'obligada a presentar la declaració de conformitat amb l'apartat anterior, sempre que pugui obtenir tota la informació necessària

per presentar la informació d'acord amb el que estableix aquest article. En cas contrari, és aplicable el que disposa l'apartat anterior.

Així mateix, en cas que una entitat constitutiva, radicada en territori espanyol, que no tingui la condició d'entitat matriu última, hagi estat designada pel grup multinacional al qual pertanyi per presentar la declaració informativa de l'impost complementari, ha de sol·licitar a l'entitat matriu última del grup multinacional la informació corresponent al grup esmentat.

A l'efecte del que disposa aquest apartat, qualsevol entitat constitutiva radicada en territori espanyol que formi part d'un grup multinacional o nacional de gran magnitud obligat a presentar la declaració que s'estableix aquí ha de comunicar a l'Administració tributària la identificació i el país o territori de residència de l'entitat matriu última o de l'entitat designada per presentar la declaració, en la forma i el termini que es determinin reglamentàriament.

4. La declaració informativa sobre l'impost complementari inclou, entre d'altres i amb les especialitats que reglamentàriament s'estableixin, la informació següent:

a) La identificació de les entitats constitutives, amb els seus números d'identificació fiscal i, si s'escau, la jurisdicció en què estiguin radicades, així com la seva categorització de conformitat amb les disposicions d'aquesta Llei.

b) Sobre l'estructura general del grup, incloses les participacions de control, directes o indirectes, sobre les entitats constitutives del grup, així com informació sobre les participacions en entitats excloses de l'aplicació de les regles de l'impost complementari i qualsevol canvi en la configuració del grup que s'hagi produït durant el període impositiu al qual fa referència la declaració.

c) La necessària per al càlcul de:

i) El tipus impositiu efectiu per a cada jurisdicció i l'impost complementari de cada entitat constitutiva.

ii) L'impost complementari d'un membre d'un grup d'un negoci conjunt.

iii) L'atribució a cada jurisdicció de l'import de l'impost complementari.

d) Un registre de les opcions exercides de conformitat amb aquesta Llei.

e) Qualsevol altres dades que siguin rellevants a l'efecte de la fi d'aquesta declaració.

5. No obstant el que disposa l'apartat 4 d'aquest article, quan una entitat constitutiva radiqui en territori espanyol i l'entitat matriu última radiqui en una tercera jurisdicció que apliqui normes que hagin estat valorades com a equivalents a les normes d'aquesta Llei, de conformitat amb l'article 54 d'aquesta Llei, l'entitat constitutiva o l'entitat local designat ha de presentar una declaració informativa sobre l'impost complementari que contingui la informació següent:

a) La necessària per a l'aplicació de l'incís iii) de l'apartat 3 de l'article 6, i en particular:

i) La identificació de totes les entitats constitutives en què una entitat matriu parcialment participada ostenti, directament o indirectament, una participació en una entitat en qualsevol moment del període impositiu i l'estructura d'aquestes participacions en aquesta;

ii) La necessària per calcular el tipus impositiu efectiu de les jurisdiccions en què una entitat matriu parcialment participada que ostenti participacions en entitats constitutives identificades a l'incís i) i l'impost complementari degut; i

iii) La pertinent a aquest efecte de conformitat amb els articles 25, 26 i 27 d'aquesta Llei.

b) La necessària per a l'aplicació de l'apartat 2 de l'article 28, amb inclusió de:

i) La identificació de totes les entitats constitutives radicades en la jurisdicció de l'entitat matriu última i l'estructura de les seves participacions;

ii) La necessària per calcular el tipus impositiu efectiu de la jurisdicció de l'entitat matriu última i l'impost complementari degut d'aquesta entitat; i

iii) La necessària per a l'atribució d'aquest impost complementari aplicant la regla de beneficis insuficientment gravats que estableixen els articles 28 i 29 d'aquesta Llei.

c) La informació necessària per a l'aplicació d'un impost complementari nacional admissible per part de qualsevol jurisdicció que hagi optat per aplicar aquest impost complementari.

6. La declaració informativa sobre l'impost complementari s'ha de presentar, en els termes que es determinin reglamentàriament, davant l'Administració tributària, de conformitat amb el que disposa l'apartat 2 d'aquest article, fins a l'últim dia del quinzè mes posterior a l'últim dia del període impositiu, sense perjudici del que estableix la disposició transitòria cinquena d'aquesta Llei. Qualsevol altra comunicació pertinent s'ha de presentar en els termes que es determinin reglamentàriament.

Article 48. Règim sancionador.

1. Constitueixen infraccions tributàries:

a) La manca de presentació en termini de la declaració informativa a què es refereix l'article 47 d'aquesta Llei.

La infracció és greu i la sanció consisteix en multa pecuniària fixa de 10.000 euros per cada dada o conjunt de dades que s'hagi hagut d'incloure en la declaració amb un límit màxim equivalent a l'1 per cent de l'import net del volum de negoci del conjunt d'entitats que formin part del grup multinacional o nacional de gran magnitud, inclòs el de les entitats excloses, d'acord amb els estats financers consolidats de l'entitat matriu última del període impositiu.

La sanció i el límit màxim que preveu el paràgraf anterior s'han de reduir a la meitat quan la declaració hagi estat presentada fora de termini sense requeriment previ de l'Administració tributària.

Si s'han presentat en el termini declaracions incompletes, inexactes o amb dades falses i posteriorment es presenta fora de termini sense requeriment previ una declaració complementària o substitutiva de les anteriors, no es produeix la infracció a què es refereix la lletra b) d'aquest apartat en relació amb les declaracions presentades en el termini i s'imposa la sanció que resulti de l'aplicació d'aquest paràgraf respecte del que s'ha declarat fora de termini.

b) La presentació de manera incompleta, inexacta o amb dades falses de la declaració informativa a què es refereix l'article 47 d'aquesta Llei.

La infracció és greu i la sanció consisteix en multa pecuniària fixa de 10.000 euros per cada dada o conjunt de dades que s'hagi hagut d'incloure en la declaració amb un límit màxim equivalent a l'1 per cent de l'import net del volum de negoci del conjunt d'entitats que formin part del grup multinacional o nacional de gran magnitud, inclòs el de les entitats excloses, d'acord amb els estats financers consolidats de l'entitat matriu última del període impositiu.

c) Les infraccions i sancions regulades en aquest apartat són incompatibles amb les que estableixen els articles 198 i 199 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

2. Constitueix infracció tributària greu la manca de presentació en termini de qualsevol de les comunicacions a què es refereixen, respectivament, l'apartat 3 de l'article 47 i l'apartat 5 de la disposició transitòria tercera, tots dos d'aquesta Llei. La sanció consisteix, respectivament, en multa pecuniària fixa de 10.000 euros.

CAPÍTOL II**Exercici de les opcions**

Article 49. *Exercici de les opcions.*

1. Les opcions a què es refereixen l'apartat 2 de l'article 7, els apartats 2, lletra b), 3, 6 i 9 de l'article 10, i els articles 44 i 45 d'aquesta Llei, s'han d'aplicar des del període impositiu en què s'exerceixin i s'hi pot renunciar un cop transcorreguts cinc anys des de l'inici de l'esmentat període impositiu. La renúncia té una durada mínima de cinc anys a comptar des de l'inici del període impositiu en què es produeixi.

2. Les opcions a què es refereixen, l'apartat 7 de l'article 10, l'apartat 2 de l'article 14, l'apartat 1, lletra b) de l'article 18, l'apartat 1 de l'article 21, l'apartat 1 de l'article 33 i l'apartat 1 de l'article 42 d'aquesta Llei, s'han d'aplicar des del període impositiu en què s'exerceixin i en els successius que concloguin abans que es comuniqui l'exercici de la renúncia a aquesta.

3. L'opció a què es refereix l'apartat 5 de l'article 17 d'aquesta Llei és irrevocable i s'ha d'aplicar a partir del període impositiu en què s'exerceixi i en els successius en els termes que preveu aquest precepte.

4. Les opcions assenyalades als tres apartats anteriors els ha d'exercir l'entitat constitutiva declarant o l'entitat declarant designada en la declaració informativa de l'impost complementari que preveu l'apartat 2 de l'article anterior i els és aplicable el que disposa l'apartat 3 de l'article 119 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

Les opcions assenyalades als apartats 1 i 2 anteriors poden ser objecte de renúncia per part de l'entitat constitutiva declarant o per l'entitat declarant designada en la declaració informativa de l'impost complementari que preveu l'apartat 2 de l'article anterior i els és aplicable el que disposa l'apartat 3 de l'article 119 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

TÍTOL XII**Gestió de l'impost**

Article 50. *Declaració tributària.*

1. Els contribuents o, si s'escau, els substituïts del contribuent que estableix aquesta Llei han de presentar la declaració tributària per l'impost complementari, al lloc i en la forma que determini la persona titular del Ministeri d'Hisenda, en el termini dels 25 dies naturals següents al quinzè mes posterior a la conclusió del període impositiu, llevat que sigui aplicable el que estableix la disposició transitòria cinquena d'aquesta Llei.

2. El substituït del contribuent pot exigir al contribuent l'import de les obligacions tributàries satisfetes.

Article 51. *Autoliquidació i ingrés del deute tributari.*

1. Els subjectes passius obligats a presentar la declaració tributària, en els termes que preveu l'article 50 d'aquesta Llei o, si s'escau, la disposició transitòria cinquena, a l'hora de presentar la seva declaració, han de determinar el deute corresponent i ingressar-lo al lloc i en la forma que determini la persona titular del Ministeri d'Hisenda.

2. El pagament del deute tributari es pot fer mitjançant lliurament de béns integrants del patrimoni històric espanyol que estiguin inscrits a l'Inventari general de béns mobles o al Registre general de béns d'interès cultural, d'acord amb el que disposa l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol.

Article 52. *Liquidació provisional.*

Els òrgans de gestió tributària poden girar la liquidació provisional que sigui procedent de conformitat amb el que disposen els articles 133 i 139 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, sense perjudici de la posterior comprovació i investigació que pugui fer la inspecció dels tributs.

TÍTOL XIII

Facultats de l'Administració per determinar la base imposable

Article 53. *Facultats de l'Administració per determinar la base imposable i altres elements tributaris.*

A l'efecte de determinar la base imposable i altres elements de l'impost complementari, l'Administració tributària ha d'aplicar les normes comptables que preveu l'article 9 d'aquesta Llei i la resta de la normativa que sigui aplicable.

TÍTOL XIV

Avaluació de l'equivalència

Article 54. *Avaluació de l'equivalència.*

1. El marc jurídic aplicat en el dret nacional d'una tercera jurisdicció es considera equivalent a una regla d'inclusió de rendes admissible que estableix aquesta Llei, i no s'ha de tractar com un règim fiscal de les societats estrangeres controlades sempre que compleixi les condicions següents:

a) Exigeix el compliment d'un conjunt de normes segons les quals l'entitat matriu última d'un grup multinacional ha de calcular i pagar la part que li sigui atribuïble de l'impost complementari respecte de les entitats constitutives amb un nivell impositiu baix del grup multinacional.

b) Estableix un tipus impositiu efectiu mínim de, com a mínim, el 15 per cent, per sota del qual es considera que una entitat constitutiva té un nivell impositiu baix.

c) A l'efecte del càlcul del tipus impositiu efectiu mínim, només permet la combinació de rendes d'entitats radicades a la mateixa jurisdicció.

d) A l'efecte del càlcul d'un impost complementari segons la regla d'inclusió de rendes admissible equivalent, estableix una deducció per a qualsevol impost complementari pagat en aplicació de la regla d'inclusió de rendes admissible i per a qualsevol impost complementari nacional admissible.

2. Són aplicables els procediments de notificació simplificada a què es refereix l'article 55 de la Directiva (UE) 2022/2523 quan s'hagin acordat de conformitat amb el que disposa aquest article.

TÍTOL XV

Ordre jurisdiccional

Article 55. *Ordre jurisdiccional.*

La jurisdicció contenciosa administrativa, amb l'esgotament previ de la via econòmicoadministrativa, és l'única competent per dirimir les controvèrsies de fet i de dret que se susciten entre l'Administració tributària i els contribuents en relació amb qualsevol de les qüestions a les quals fa referència aquesta Llei.

Disposició addicional primera. *Deduccions en l'impost sobre la renda de les persones físiques per obres de millora d'eficiència energètica.*

S'entenen emmarcades en el Component 2 «Pla de rehabilitació d'habitatge i regeneració urbana» del Pla de recuperació, transformació i resiliència d'Espanya, les deduccions en l'impost sobre la renda de les persones físiques que siguin aprovades per les institucions competents de la Comunitat Autònoma del País Basc, en virtut del que disposa el Concert Econòmic amb la Comunitat Autònoma del País Basc, aprovat per la Llei 12/2002, de 23 de maig, que tinguin per objecte la realització d'obres de rehabilitació que contribueixin a assolir millores de l'eficiència energètica, acreditades a través del certificat corresponent, de l'habitatge habitual o de l'arrendat que satisfaci la necessitat permanent d'habitatge de la persona arrendatària, així com dels edificis d'ús predominant residencial, sempre que les actuacions que donin dret a la deducció compleixin els requisits següents:

1. Que s'enquadrin en la fita C02.I01 «Programa de rehabilitació per a la recuperació econòmica i social d'entorns residencials» que recull el número 26 de l'annex a la proposta de Decisió d'execució del Consell, de 16 de juny de 2021 (COMP/2021/322 final), relativa a l'aprovació de l'avaluació del pla de recuperació i resiliència d'Espanya (CID).

2. Que es corresponguin amb el camp de recerca 025bis «Renovació de l'eficiència energètica dels immobles existents, projectes de demostració i mesures de suport de conformitat amb els criteris d'eficiència energètica» de l'annex VI del Reglament (UE) 2021/241 del Parlament Europeu i del Consell, de 12 de febrer de 2021, pel qual s'estableix el Mecanisme de Recuperació i Resiliència.

3. Que en el desplegament i l'execució es respectin el principi de no causar un perjudici significatiu mediambiental, tal com es defineix en la Comunicació de la Comissió Guia tècnica (2021/C 58/01), sobre l'aplicació del principi de «no causar un perjudici significatiu» en virtut del Reglament relatiu al Mecanisme de Recuperació i Resiliència, l'etiquetatge climàtic i digital, així com la resta de les condicions específiques que els siguin aplicables i especialment les que recull l'annex de la CID i els apartats 3, 6 i 8 del document del Component 2 del Pla de recuperació, transformació i resiliència d'Espanya.

Les institucions competents de la Comunitat Autònoma del País Basc han d'acreditar anualment al Ministeri corresponent del Govern d'Espanya l'import de la deducció generada pels contribuents del País Basc en l'impost sobre la renda de les persones físiques de cara a justificar l'import que s'ha de satisfer per l'execució dels objectius marcats en l'esmentat Component 2 «Pla de rehabilitació d'habitatge i regeneració urbana» del Pla de recuperació, transformació i resiliència d'Espanya.

Disposició addicional segona. *Bonificació per contractacions en entitats esportives no professionals sense ànim de lucre.*

1. Tenen dret a una bonificació del cent per cent de la quota empresarial per contingències comunes, els clubs, les associacions o les entitats esportives no professionals sense ànim de lucre pels treballadors al seu servei que actuïn com a entrenadors o monitors dedicats a la formació, preparació o entrenament de persones menors de divuit anys.

En tot cas, a l'efecte d'aquesta disposició, s'entén pràctica esportiva no professional l'activitat en la qual els esportistes no estiguin subjectes a relació laboral segons el que preveu l'article 1.Dos del Reial decret 1006/1985, de 26 de juny, pel qual es regula la relació laboral especial dels esportistes professionals, independentment de la disciplina, modalitat o categoria a la qual estiguin adscrits. En aquest sentit, un club, associació o entitat esportiva sense ànim de lucre pot disposar, de manera concurrent, de pràctica esportiva no professional i pràctica esportiva professional, supòsit en el qual la bonificació només és aplicable per a entrenadors i monitors de pràctica no professional.

2. El règim jurídic aplicable a aquesta bonificació respecte de la cotització, en termes d'aplicació, control i coordinació, és el que estableixen els articles 36 a 42 del Reial decret llei 1/2023, de 10 de gener, de mesures urgents en matèria d'incentius a la contractació laboral i la millora de la protecció social de les persones artistes.

Disposició addicional tercera. *Donacions a treballadors afectats per la DANA per part de les empreses.*

Estan exemptes de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de l'impost sobre successions i donacions, les quantitats satisfetes amb caràcter extraordinari pels ocupadors als seus empleats o familiars que es destinin a sufragar els danys personals i danys materials en habitatge, béns i vehicles que hagin sofert els empleats o els seus familiars a causa de la depressió aïllada en nivells alts (DANA) esdevinguda el 2024.

A l'efecte d'aquesta exempció:

a) Tenen caràcter extraordinari les quantitats que els ocupadors abonin als seus empleats per sufragar els danys ocasionats per la DANA i que siguin addicionals al salari que perceben.

b) S'ha d'acreditar la condició d'afectat per la DANA i l'import dels danys mitjançant un certificat de l'empresa asseguradora en què s'indiqui la condició d'afectat i es quantifiquin els danys, o alternativament, si no es disposa d'assegurança, d'algun organisme públic.

c) L'exempció queda limitada a les quantitats abonades entre el 29 d'octubre de 2024 i el 31 de desembre de 2024, i fins al límit dels danys certificats.

d) Les quantitats percebudes pels treballadors s'han d'integrar en la base imposable en la part en què excedeixi l'import dels danys certificats per l'empresa asseguradora.

Disposició transitòria primera. *Tractament fiscal dels actius i passius per impostos diferits i dels actius transmesos durant el període impositiu de transició.*

1. S'entén per període impositiu de transició el primer període impositiu en què els contribuents als quals fa referència l'article 6 d'aquesta Llei hagin d'aplicar per primera vegada el que s'hi preveu en relació amb cada jurisdicció.

Sense perjudici de tot l'anterior, s'entén per període impositiu de transició el primer període en què en la jurisdicció corresponent no sigui aplicable al que estableix la disposició transitòria quarta d'aquesta Llei.

2. Per determinar el tipus impositiu efectiu en cada jurisdicció durant el període impositiu de transició, així com el de cada un dels períodes impositius successius, s'ha de tenir en compte, a l'efecte dels impostos coberts ajustats, el valor de tots els actius i passius per impost diferit, sempre que estiguin registrats o desglossats en els estats financers de les entitats constitutives de la jurisdicció, existents a l'inici del període impositiu de transició.

Aquest valor ha de ser el menor entre el valor al qual hagin estat consignats en els estats financers a què es refereix el paràgraf anterior i el valor que resulti del seu càlcul aplicant-hi el tipus impositiu mínim.

El valor que resulti aplicant-hi el tipus impositiu mínim és el resultat de multiplicar el tipus esmentat pel quocient dels actius per impost diferit corresponents a crèdits fiscals pendents d'aplicació, registrats o desglossats en els estats financers, entre el tipus nominal de l'impost al qual es van registrar que corresponguin al període impositiu anterior al de transició.

Sense perjudici de tot l'anterior, els actius per impost diferit comptabilitzats a un tipus impositiu inferior al tipus impositiu mínim es poden valorar al tipus impositiu mínim si el contribuent pot demostrar que aquest actiu és atribuïble a una pèrdua que hagi estat admissible d'acord amb el que disposa aquesta Llei.

No es tenen en compte les variacions que derivin d'ajustos de valoració o del reconeixement comptable d'un actiu per impost diferit.

3. Els actius per impost diferit derivats de partides que hagin estat excloses a l'efecte de la determinació dels guanys o les pèrdues admissibles de conformitat amb el que disposa el títol IV d'aquesta Llei no es tenen en compte a l'efecte del càlcul a què es refereix l'apartat 2 anterior, quan aquests actius s'hagin generat en una transacció que hagi tingut lloc amb posterioritat al 30 de novembre de 2021 i fins a l'inici del període impositiu de transició.

4. En cas de transmissió d'actius entre entitats constitutives amb posterioritat al 30 de novembre de 2021 i abans de l'inici del període impositiu de transició, el valor dels actius adquirits, diferents d'existències, és el valor comptable dels actius transmesos que figurin en els estats financers de l'entitat transmissent, en el moment de la transmissió, i els actius i passius per impost diferit es determinen sobre aquest valor.

5. Sense perjudici del que disposa l'apartat anterior, el grup multinacional o nacional de gran magnitud pot tenir en compte un actiu per impost diferit associat a la renda derivada de la transmissió, sempre que sigui possible acreditar que l'entitat transmissent ha satisfet un impost sobre la renda derivada d'aquesta transmissió.

L'actiu per impost diferit a què es refereix el paràgraf anterior no pot superar el menor dels dos imports següents:

i) El valor que resulti de multiplicar el tipus impositiu mínim per la diferència entre el valor fiscal de l'actiu determinat de conformitat amb la legislació de la jurisdicció on estigui radicada l'entitat adquirent i el valor al qual fa referència l'apartat 4 anterior.

ii) L'impost satisfet per l'entitat transmissent sobre la renda derivada de la transmissió incrementada, si s'escau, per l'import de l'actiu per impost diferit corresponent a la pèrdua que l'entitat transmissent hauria tingut en compte de conformitat amb el que disposa l'apartat 2 d'aquesta disposició transitòria, si la renda derivada de la transmissió no hagués estat deduïble en el càlcul de la renda imposable durant el període impositiu en què es produeixi la transmissió.

L'actiu per impost diferit determinat d'acord amb el que disposa aquest apartat s'ha d'aplicar tenint en compte la depreciació registrada de l'actiu corresponent o, si s'escau, quan es transmeti o es doni de baixa. En tot cas, el reconeixement d'aquest actiu per impost diferit no minora l'import dels impostos coberts ajustats de l'entitat adquirent.

6. Sense perjudici del que disposa la lletra e) de l'apartat 5 de l'article 18 d'aquesta Llei, els actius per impost diferit que es corresponguin amb crèdits fiscals registrats o desglossats en els estats financers de l'entitat constitutiva preparats de conformitat amb la norma de comptabilitat financera acceptable o autoritzada emprada en l'elaboració dels estats financers consolidats de l'entitat matriu última, existents a l'inici del període impositiu de transició, s'han de tenir en compte per tal de determinar el tipus impositiu efectiu del període impositiu de transició i, si s'escau, dels períodes impositius següents.

7. Si el valor al qual s'han consignat els actius per impost diferit a què es refereix l'apartat anterior s'ha calculat utilitzant un tipus impositiu inferior al tipus impositiu mínim, l'import d'aquests actius per impost diferit és l'import dels actius per impost diferit que figurin en els estats financers consolidats de l'entitat constitutiva.

8. Si el valor al qual s'han consignat els actius per impost diferit a què es refereix l'apartat 6 anterior s'ha calculat utilitzant un tipus impositiu superior o igual al tipus impositiu mínim, l'import d'aquests actius per impost diferit és igual al resultat de multiplicar el tipus impositiu mínim pel quocient dels actius per impost diferit corresponents a crèdits fiscals pendents d'aplicació, registrats o desglossats en els estats financers preparats de conformitat amb la norma de comptabilitat financera acceptable o autoritzada emprada en l'elaboració dels estats financers consolidats de l'entitat matriu última, entre el tipus nominal de l'impost al qual es van registrar que correspongui al període impositiu anterior al de transició.

Quan en un període impositiu posterior al període impositiu de transició el tipus impositiu d'una jurisdicció es modifiqui, s'ha de tornar a calcular l'import dels actius per

impost diferit segons la fórmula que determina el paràgraf anterior, i s'ha de mantenir l'import dels crèdits fiscals que figuraven en els estats financers preparats de conformitat amb la norma de comptabilitat financera acceptable o autoritzada emprada en l'elaboració dels estats financers consolidats de l'entitat matriu última a l'inici del període impositiu en què s'ha produït la modificació del tipus impositiu. La variació de l'import dels actius per impost diferit derivada del nou càlcul com a conseqüència de la modificació del tipus impositiu no s'ha d'incloure en l'import total de l'ajust per impost diferit durant aquest període impositiu. Per determinar l'ajust per impostos diferits durant el període impositiu en què s'ha efectuat el nou càlcul i en els següents, s'ha de partir de l'import de l'actiu per impost diferit resultant del nou càlcul.

9. Com a excepció al que disposa l'apartat 4 anterior, quan el grup pugui acreditar que l'entitat transmissor ha satisfet un impost sobre la renda derivada de la transmissió dels actius esmentats en aquest apartat 4, que sigui igual o superior al resultat de multiplicar el tipus impositiu mínim per la renda derivada de la transmissió, pot aplicar el que preveu el paràgraf següent.

En aquest cas, els actius adquirits es poden valorar pel valor comptable registrat per l'entitat adquirent en la data d'adquisició que s'hagi determinat de conformitat amb la norma de comptabilitat financera emprada en l'elaboració dels estats financers de l'entitat adquirent, i no és aplicable el que disposa l'apartat 5 anterior.

Disposició transitòria segona. *Percentatges aplicables en relació amb l'exclusió de rendes vinculades a la substància econòmica.*

1. A l'efecte del que disposa l'apartat 3 de l'article 14 d'aquesta Llei, el percentatge del 5 per cent s'ha de substituir, per a cada període impositiu que comenci a partir del 31 de desembre dels anys naturals que consten en la taula següent, pel percentatge establert per a l'any esmentat:

Any d'aplicació	Percentatge aplicable (%)
2023	10
2024	9,8
2025	9,6
2026	9,4
2027	9,2
2028	9,0
2029	8,2
2030	7,4
2031	6,6
2032	5,8

2. A l'efecte del que disposa l'apartat 4 de l'article 14 d'aquesta Llei, el percentatge del 5 per cent s'ha de substituir, per a cada període impositiu que comenci a partir del 31 de desembre en els anys naturals que consten a la taula següent, pel percentatge establert per a cada any.

Any	Percentatge (%)
2023	8
2024	7,8
2025	7,6

Any	Percentatge (%)
2026	7,4
2027	7,2
2028	7,0
2029	6,6
2030	6,2
2031	5,8
2032	5,4

Disposició transitòria tercera. *No exigibilitat transitòria de l'impost complementari per als grups multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud.*

1. L'impost complementari nacional, al qual fa referència l'article 25 d'aquesta Llei, de l'entitat matriu última i les seves entitats constitutives que radiquin en territori espanyol i de l'entitat matriu intermèdia i les seves entitats constitutives radicades en territori espanyol, quan la matriu última sigui una entitat exclosa, és zero:

a) En els cinc primers anys de la fase inicial de l'activitat internacional del grup multinacional.

b) En els cinc primers anys a partir del primer dia del període impositiu en què el grup nacional de gran magnitud estigui subjecte a l'aplicació d'aquesta Llei per primera vegada.

2. L'impost complementari secundari al qual fa referència l'apartat 2 de l'article 29 d'aquesta Llei, dels contribuents als quals fa referència l'apartat 4 de l'article 6 d'aquesta Llei, és zero en els cinc primers anys de la fase inicial de l'activitat internacional del grup esmentat.

3. Es considera que un grup multinacional es troba en la fase inicial de la seva activitat internacional si, en un període impositiu, es compleixen les condicions següents:

a) Les seves entitats constitutives no radiquin en més de sis jurisdiccions diferents.

b) La suma del valor net comptable dels actius materials de totes les entitats constitutives del grup multinacional ubicades en jurisdiccions diferents de la jurisdicció de referència no supera l'import 50 milions d'euros.

A l'efecte del que disposa aquest apartat, s'entén per jurisdicció de referència la jurisdicció en la qual l'import total del valor net comptable de tots els actius materials de totes les entitats constitutives del grup multinacional radicades en aquesta jurisdicció sigui el més elevat durant el període impositiu en què el grup multinacional entri per primera vegada en l'àmbit d'aplicació d'aquesta Llei.

4. El període de cinc anys al qual fan referència la lletra a) de l'apartat 1 i l'apartat 2 d'aquesta disposició transitòria comença a comptar a partir de l'inici del primer període impositiu en què el grup multinacional entri, per primera vegada, en l'àmbit d'aplicació d'aquesta Llei.

5. L'entitat constitutiva declarant ha de comunicar a l'Administració tributària de la jurisdicció on radiqui el començament de la fase inicial de l'activitat internacional del grup multinacional.

Quan l'entitat constitutiva declarant a la qual fa referència l'article 47 d'aquesta Llei radiqui en territori espanyol, ha de comunicar a l'Administració tributària espanyola el començament de la fase inicial de l'activitat internacional del grup multinacional. Així mateix, l'entitat constitutiva declarant d'un grup nacional de gran magnitud radicat en territori espanyol ha de comunicar a l'Administració tributària espanyola el començament del període de cinc anys que preveu la lletra b) de l'apartat 1 d'aquesta disposició

transitòria. La comunicació a la qual fa referència aquest apartat s'ha de presentar en els termes que es determinin reglamentàriament.

Disposició transitòria quarta. *No exigibilitat de l'impost complementari de conformitat amb la informació país per país admissible.*

1. A l'efecte del que estableix aquesta disposició transitòria, s'entén per:

a) Informació país per país admissible: una informació país per país elaborada i presentada a l'Administració tributària pertinent utilitzant estats financers acceptables. La informació país per país és la referida a l'Informe final de l'Acció 13 del projecte de l'OCDE i del G-20 sobre l'erosió de la base imposable i el trasllat de beneficis «Documentació sobre preus de transferència i informe país per país»; a la Directiva (UE) 2016/881 del Consell, de 25 de maig de 2016, que modifica la Directiva 2011/16/UE pel que fa a l'intercanvi automàtic obligatori d'informació en l'àmbit de la fiscalitat i, als articles 13 i 14 del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol.

b) Estats financers acceptables:

i) Els estats financers preparats de conformitat amb la norma de comptabilitat financera acceptable o autoritzada emprada en l'elaboració dels estats financers consolidats de l'entitat matriu última.

ii) Els estats financers de cada entitat constitutiva sempre que estiguin elaborats d'acord amb una norma de comptabilitat financera acceptable o autoritzada i la informació que continguin els estats financers s'hagi registrat de conformitat amb aquesta norma comptable i sigui fiable.

iii) Els estats financers de l'entitat constitutiva que s'utilitzen per a la preparació de la informació país per país del grup multinacional quan aquesta entitat no consolidi amb el mètode d'integració global en els estats financers consolidats de l'entitat matriu únicament per motius d'importància relativa o materialitat.

c) Període transitori: els períodes impositius iniciats des del 31 de desembre de 2023 fins al 31 de desembre de 2026.

d) Tipus transitori:

15. per cent per als períodes impositius que s'iniciïn el 2023 i 2024.

16. per cent per als períodes impositius que s'iniciïn el 2025.

17. per cent per als períodes impositius que s'iniciïn el 2026.

e) Ingressos bruts del grup: el consignat en una informació país per país admissible rebuda per l'Administració tributària espanyola per a les jurisdiccions corresponents.

f) Resultat abans de l'impost sobre beneficis empresarials o impostos de naturalesa idèntica o anàloga: import del resultat abans de l'impost sobre beneficis empresarials o impostos de naturalesa idèntica o anàloga consignats en una informació país per país admissible rebuda per l'Administració tributària espanyola per a les jurisdiccions corresponents.

g) Impostos coberts simplificats: la despesa per impost sobre els beneficis empresarials registrat en els estats financers de les entitats constitutives de les jurisdiccions corresponents, minorat en l'import dels impostos que no tinguin la consideració d'impostos coberts, d'acord amb el que disposa l'apartat 2 de l'article 16 d'aquesta Llei, i en la despesa tributària relacionada amb posicions fiscals incertes.

h) Tipus impositiu efectiu simplificat: el resultat de dividir l'import dels impostos coberts simplificats entre els resultats abans de l'impost sobre beneficis empresarials o de l'impost de naturalesa idèntica o anàloga consignats en la informació país per país admissible rebuda per l'Administració tributària espanyola per a les jurisdiccions corresponents.

2. L'impost complementari regulat en aquesta Llei és zero, durant el període transitori al qual fa referència aquesta disposició transitòria, per als contribuents que pertanyin a un grup multinacional que presenti una informació país per país admissible, rebut per l'Administració tributària espanyola, en relació amb les jurisdiccions i els períodes impositius respecte dels quals es compleixi un dels tres requisits següents:

a) L'import dels ingressos bruts del grup i el resultat abans de l'impost que gravi els beneficis empresarials o impostos de naturalesa idèntica o anàloga a aquest per a la jurisdicció sigui menor o igual a 10 milions d'euros i a 1 milió d'euros, respectivament.

Aquest requisit s'entén complert quan el resultat abans de l'impost que gravi els beneficis empresarials sigui nul o negatiu.

A l'efecte de calcular l'import dels ingressos bruts del grup als quals fa referència aquesta lletra s'han de tenir en compte els ingressos bruts de les entitats constitutives mantingudes per a la venda que radiquin a la jurisdicció.

b) El tipus impositiu efectiu simplificat de la jurisdicció per a cada període impositiu del període transitori sigui igual o superior al tipus transitori establert per a aquest període.

c) Els resultats abans de l'impost que gravi els beneficis empresarials o impostos de naturalesa idèntica o anàloga a aquest siguin menors o iguals a l'import que correspongui a l'exclusió de rendes vinculada a la substància econòmica d'aquesta jurisdicció determinada d'acord amb el que disposa aquesta Llei.

Aquest requisit s'entén complert quan el resultat abans de l'impost que gravi els beneficis empresarials sigui nul o negatiu.

3. Regles especials.

a) El que estableix l'apartat 2 d'aquesta disposició transitòria s'ha d'aplicar als negocis conjunts i a les seves filials a les quals fa referència l'article 38 d'aquesta Llei com si fossin entitats constitutives d'un grup multinacional separat, per bé que a l'efecte de la determinació dels guanys o pèrdues admissibles i dels ingressos bruts totals s'ha de partir del que hi ha registrat en els estats financers acceptables.

b) El que s'estableix en l'apartat 2 d'aquesta disposició transitòria no s'ha d'aplicar a les entitats d'inversió que es considerin residents fiscals en una jurisdicció a l'efecte de la informació país per país admissible, i se n'ha de determinar l'impost complementari de conformitat amb el que preveu aquesta Llei, llevat que:

- i) L'entitat d'inversió i tots els seus partícips siguin residents a la mateixa jurisdicció;
- ii) No s'hagin exercit les opcions que preveuen els articles 44 i 45 d'aquesta Llei en relació amb l'entitat d'inversió esmentada.

Quan, de conformitat amb tot l'anterior, sigui aplicable el que estableix l'apartat 2 d'aquesta disposició transitòria, el resultat abans de l'impost que gravi els beneficis empresarials o els impostos de naturalesa idèntica o anàloga, els ingressos bruts i els impostos coberts de l'entitat d'inversió s'han de tenir en compte, exclusivament, en la jurisdicció dels titulars directes de les seves participacions, en la proporció a aquestes participacions, independentment de la jurisdicció en què consti l'entitat d'inversió en la informació país per país.

Als efectes del que disposa aquesta lletra b), una entitat d'inversió inclou una entitat d'inversió d'assegurances.

c) El que estableix l'apartat 2 d'aquesta disposició transitòria no és aplicable respecte de la jurisdicció de residència de les entitats matrius últimes quan siguin entitats transparents que apliquin el que disposa l'article 40 d'aquesta Llei, llevat que estiguin totalment participades per persones admissibles.

Si una entitat matriu última aplica el que disposen els articles 40 o 41 d'aquesta Llei, el resultat abans de l'impost que gravi els beneficis empresarials o els impostos de naturalesa idèntica o anàloga s'ha de reduir en la proporció que ha de ser atribuïda o distribuïda a una persona admissible.

A l'efecte del que preveu aquesta lletra c), s'entén per persones admissibles les que preveuen les lletres a) i b) dels apartats 2 i 3 de l'article 40 d'aquesta Llei, quan aquest sigui aplicable, i les que preveuen les lletres a), b) i c) de l'apartat 4 de l'article 41 d'aquesta Llei, quan aquest sigui aplicable.

d) Una pèrdua neta de valor raonable no realitzada superior a 50 milions d'euros en una jurisdicció s'ha d'excloure del resultat abans de l'impost que gravi els beneficis empresarials o els impostos de naturalesa idèntica o anàloga. A aquests efectes, s'entén per pèrdua neta del valor raonable no realitzat la suma de totes les pèrdues, reduïdes per qualsevol guany, que apareguin dels canvis en el valor raonable de participacions en una altra entitat, llevat que es tracti de participacions no significatives.

4. El que estableix l'apartat 2 d'aquesta disposició transitòria no s'ha d'aplicar en relació amb les entitats constitutives o els grups multinacionals següents:

- a) Entitats constitutives sense residència.
- b) Grups multinacionals amb múltiples entitats matrius als quals fa referència l'article 39 d'aquesta Llei quan la informació dels grups combinats no estigui inclosa en una única informació país per país admissible rebuda per l'Administració tributària espanyola.
- c) Entitats constitutives que radiquin en jurisdiccions respecte de les quals s'hagi optat per l'aplicació del règim tributari de distribució admissible al qual fa referència l'article 42 d'aquesta Llei.

5. Si un grup multinacional està dins l'àmbit d'aplicació d'aquesta Llei i no aplica el que estableix aquesta disposició transitòria respecte d'alguna de les jurisdiccions incloses en la informació país per país admissible durant el període impositiu, no ho pot aplicar en relació amb la jurisdicció esmentada en un període impositiu posterior.

6. El que estableix aquesta disposició transitòria s'ha d'aplicar als períodes impositius iniciats abans de l'1 de gener de 2027 i que finalitzin abans de l'1 de juliol de 2028.

Disposició transitòria cinquena. Declaració informativa i declaració tributària de l'impost complementari corresponents al període impositiu de transició.

1. No obstant el que disposa l'apartat 6 de l'article 47 d'aquesta Llei, la declaració informativa sobre l'impost complementari i les comunicacions a què es refereix aquest article s'han de presentar davant l'Administració tributària fins a l'últim dia del divuitè mes posterior a la conclusió del primer període impositiu en què un grup multinacional o nacional de gran magnitud entri per primera vegada en l'àmbit d'aplicació d'un impost complementari de conformitat amb una regla d'inclusió de rendes admissible o d'una regla de beneficis insuficientment gravats admissible.

2. La declaració tributària a què es refereix l'article 50 d'aquesta Llei s'ha de presentar en el termini dels 25 dies naturals següents al divuitè mes posterior a la conclusió del primer període impositiu en què un grup multinacional o nacional de gran magnitud entri per primera vegada en l'àmbit d'aplicació d'un impost complementari de conformitat amb una regla d'inclusió de rendes admissible o d'una regla de beneficis insuficientment gravats admissible.

Disposició transitòria sisena. No exigibilitat temporal de la regla de beneficis insuficientment gravats.

Per als grups multinacionals, el període impositiu dels quals no sigui superior a 12 mesos, s'iniciï abans del 31 de desembre de 2025 i finalitzi abans del 31 de desembre de 2026, l'import de l'impost complementari que resultaria d'aplicar la regla de beneficis insuficientment gravats, de conformitat amb l'article 28 d'aquesta Llei, respecte de la jurisdicció on radiqui l'entitat matriu última, és zero, sempre que l'entitat matriu última hagi estat subjecta a un impost que gravi els beneficis empresarials a un tipus impositiu

nominal de, com a mínim, el 20 per cent en cada un dels períodes impositius als quals els és aplicable aquesta disposició.

Disposició final primera. *Modificació de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit.*

Es modifica la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit, en els termes següents:

U. Es modifica l'article 19.5è, que queda redactat de la manera següent:

«5è. El cessament de les situacions a què es refereix l'article 23 o la ultimació dels règims que comprèn l'article 24 d'aquesta Llei, dels béns el lliurament o adquisició intracomunitària dels quals per ser col·locats en les esmentades situacions o vinculats a aquests règims s'hagi beneficiat de l'exempció de l'impost en virtut del que disposen els esmentats articles i l'article 26, apartat un, o hagin estat objecte de lliuraments o prestacions de serveis igualment exempts per aquests articles.

Com a excepció al que estableix el paràgraf anterior, no constitueix operació assimilada a les importacions el cessament de les situacions a què es refereix l'article 23 ni la ultimació de règim que comprèn l'article 24 d'aquesta Llei dels béns següents: estany (codi NC 8001), coure (codis NC 7402, 7403, 7405 i 7408), zinc (codi NC 7901), níquel (codi NC 7502), alumini (codi NC 7601), plom (codi NC 7801), indi (codis NC ex 81 1292 i ex 81 1299), plata (codi NC 7106) i platí, pal·ladi i rodi (codis NC 71101 100, 71 102100 i 71103100). En aquests casos, el cessament de les situacions o la ultimació dels règims esmentats dona lloc a la liquidació de l'impost en els termes que estableix l'apartat sisè de l'annex d'aquesta Llei.

En tractar-se de gasolines, gasoils i biocarburants destinats a ser usats com a carburant que comprenen els epígrafs 1.1, 1.2.1, 1.2.2, 1.3, 1.13 i 1.14 de la tarifa 1a de l'article 50.1, de la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'impostos especials, la ultimació del règim de dipòsit diferent del duaner a què es refereix l'article 24.U.1r, lletra f) d'aquesta Llei s'entén realitzada, en tot cas, per l'últim dipositant del producte que s'extregui del dipòsit fiscal, al qual se li ha de repercutir l'impost sobre hidrocarburs corresponent i que està obligat a liquidar l'impost sobre el valor afegit per l'operació assimilada a la importació, o pel titular del dipòsit fiscal, en cas que sigui el propietari del producte. Així mateix, l'últim dipositant del producte que s'extregui, o el titular del dipòsit fiscal en cas que sigui el propietari del producte, està obligat a garantir l'ingrés de l'impost sobre el valor afegit corresponent al posterior lliurament subjecte i no exempt del bé extret del dipòsit fiscal, en la forma que preveu l'apartat onzè de l'annex d'aquesta Llei.

No obstant això, no constitueix operació assimilada a les importacions el cessament de les situacions a què es refereix l'article 23 o la ultimació dels règims compresos a l'article 24 quan aquella determini un lliurament de béns al qual siguin aplicables les exempcions que estableixen els articles 21, 22 o 25 d'aquesta Llei.»

Dos. Es modifica l'apartat Dos.1.1è de l'article 91, que queda redactat de la manera següent:

«Dos. *S'aplicarà el tipus del 4 per cent a les operacions següents:*

1. Els lliuraments, les adquisicions intracomunitàries o les importacions dels béns que s'indiquen a continuació:

1r. Els productes següents:

a) El pa comú, així com la massa de pa comú congelada i el pa comú congelat destinats exclusivament a l'elaboració del pa comú.

- b) Les farines panificables.
- c) Els tipus de llet següents produïda per qualsevol espècie animal: natural, certificada, pasteuritzada, concentrada, desnatada, esterilitzada, UHT, evaporada, en pols i fermentada.
- d) Els formatges.
- e) Els ous.
- f) Les fruites, verdures, hortalisses, llegums, tubercles i cereals, que tinguin la condició de productes naturals d'acord amb el Codi alimentari i les disposicions dictades per al seu desenvolupament.
- g) Els olis d'oliva.»

Tres. S'afegeix un apartat onzè a l'annex, que queda redactat de la manera següent:

«Onzè. Garanties de l'ingrés de l'impost sobre el valor afegit corresponent a determinats carburants que abandonen el règim de dipòsit diferent del duaner al qual fa referència el tercer paràgraf de l'article 19.5è d'aquesta Llei.

1r. L'últim dipositant dels productes esmentats al tercer paràgraf de l'article 19.5è d'aquesta Llei que s'extreguin del dipòsit fiscal, o el titular del dipòsit fiscal en cas que sigui el propietari d'aquests productes, està obligat a constituir i mantenir una garantia que garanteixi l'ingrés de l'impost sobre el valor afegit corresponent als lliuraments subjectes i no exemptes que es facin posteriorment d'aquests béns.

2n. El que s'ha indicat en el número anterior no és aplicable quan l'últim dipositant o, si s'escau, el titular del dipòsit fiscal compleixi algun dels requisits següents:

a) Tenir reconeguda la condició d'operador econòmic autoritzat d'acord amb el que estableix el Reglament (UE) 952/2013, del Parlament Europeu i del Consell, de 9 d'octubre de 2013, pel qual s'estableix el codi duaner de la Unió.

b) Tenir reconeguda la condició d'operador de confiança per complir les condicions següents:

- a') estar inscrit en el registre d'extractors,
- b') tenir un volum d'extraccions durant l'any natural anterior de, com a mínim, 1.000 milions de litres de gasolines, gasoils i biocarburants destinats a ser usats com carburant al qual fa referència el paràgraf tercer de l'article 19.5è d'aquesta Llei,
- c') haver fet operacions com a operador a l'engròs durant els 3 anys anteriors, i
- d') complir els requisits de solvència financera que estableix l'article 39 de l'esmentat Reglament (UE) 952/2013 i l'article 26 del Reglament d'execució (UE) 2015/2447 de la Comissió, de 24 de novembre de 2015.

Mitjançant ordre de la persona titular del Ministeri d'Hisenda es determina el procediment per reconèixer la condició d'operador de confiança i es regula la creació i el manteniment d'un registre d'operadors de confiança.

3r. La garantia a la qual fa referència el número 1r ha d'adoptar alguna de les formes següents:

a) Aval d'entitat de crèdit, institució financera o companyia d'assegurances acreditada a la Unió Europea, que garanteixi de manera global l'ingrés de l'impost sobre el valor afegit corresponent als lliuraments subjectes i no exemptes que es facin posteriorment i que compleixi els requisits següents:

– L'import mínim de la garantia és del 110 per cent de la quota de l'impost sobre el valor afegit corresponent a les operacions assimilades a la importació a

què es refereix el tercer paràgraf de l'article 19.5è d'aquesta Llei efectuades durant els dos mesos immediatament anteriors.

- Quan durant els dos mesos anteriors no s'hagin efectuat operacions assimilades a la importació a què es refereix el tercer paràgraf de l'article 19.5è d'aquesta Llei, l'import mínim de la garantia s'estableix en funció de la previsió d'activitat que motivadament es justifiqui, amb un mínim de 3 milions d'euros.

- L'import de la garantia s'actualitza mensualment i, en tot cas, quan la garantia sigui insuficient per assolir l'import del 110 per cent de la quota de l'impost sobre el valor afegit corresponent a l'operació assimilada a la importació que es vol fer, un cop descomptats els imports corresponents a les extraccions efectuades garantides.

- La garantia es constitueix a favor de l'Administració o de les administracions tributàries competents per a l'exacció de l'impost garantit.

- L'Administració competent pot executar la garantia quan, transcorreguts tres mesos des de l'extracció dels béns del dipòsit fiscal i l'abandonament del règim de dipòsit diferent del duaner, no s'hagi justificat bé el pagament de l'impost sobre el valor afegit corresponent a un lliurament subjecte i no exempt dels béns efectuat per part del subjecte passiu amb posterioritat a la seva extracció del dipòsit fiscal, o bé la utilització per part d'aquest subjecte passiu dels béns esmentats en un ús diferent de la realització d'aquest lliurament.

- Mitjançant ordre de la persona titular del Ministeri d'Hisenda s'han de desplegar els requisits i els processos de gestió d'aquestes garanties.

b) Pagament a compte de l'impost sobre el valor afegit corresponent a un lliurament subjecte i no exempt que es faci d'aquests béns posteriorment. El pagament a compte ha de ser per un import igual al 110 de la quota de l'impost sobre el valor afegit corresponent a l'operació assimilada a la importació a què es refereix el tercer paràgraf de l'article 19.5è d'aquesta Llei i s'ha de fer al lloc, en la forma i amb l'imprès que estableixin les Administracions tributàries competents a les quals fa referència la lletra a) anterior. El subjecte passiu pot deduir el pagament a compte en l'autoliquidació corresponent al període de liquidació en què s'hagi consignat (o declarat) l'impost sobre el valor afegit pel lliurament posterior o en què es justifiqui la utilització del producte que el subjecte passiu va extreure del dipòsit fiscal en un ús diferent de la realització d'aquest lliurament.

4t. L'últim dipositant, abans de l'extracció dels productes del dipòsit fiscal, ha de justificar al titular del dipòsit fiscal alguna de les circumstàncies següents:

- Que és operador econòmic autoritzat o operador de confiança, mitjançant certificació de l'Administració tributària competent, per a la verificació i revisió del compliment dels requisits corresponents.

- Que hi ha garantia suficient, mitjançant certificació de l'Administració tributària a què es refereix la lletra a) del número 3r anterior quan es tracti d'aval o, quan es tracti de pagament a compte de l'impost, mitjançant justificat de l'ingrés efectuat que incorpori el número de referència completa (NRC), el volum i la classe de producte al qual fa referència.

Una vegada comprovada la suficiència de garantia o suficiència del pagament per part de l'Administració tributària competent, aquesta ha d'autoritzar la sortida del producte del dipòsit fiscal.

El procediment d'autorització de sortida del producte del dipòsit fiscal finalitza per resolució expressa de l'Administració tributària competent, en la qual s'ha de disposar o denegar la sortida del producte del dipòsit fiscal, cosa que es pot fer mitjançant un codi electrònic.

El titular del dipòsit fiscal que permeti que els carburants surtin del dipòsit sense l'acreditació prèvia d'alguna de les circumstàncies esmentades, és

responsable solidari del pagament del deute tributari corresponent al lliurament subjecte i no exempt de l'impost sobre el valor afegit al qual fa referència el número 1r anterior. Llevat que hi hagi una prova en contra, es presumeix que la quota de l'impost sobre el valor afegit del deute tributari exigible al responsable solidari és el 110 per cent de la quota de l'impost sobre el valor afegit corresponent a l'operació assimilada a la importació a la qual fa referència el tercer paràgraf de l'article 19.5è d'aquesta Llei.

5è. 1. Durant el mes següent a l'entrada en vigor de l'Ordre referida en el número 2n anterior, lletra b), l'últim dipositant dels productes, o el titular del dipòsit en cas que sigui el propietari dels productes, no està obligat a garantir l'ingrés de l'impost sobre el valor afegit corresponent al lliurament subjecte i no exempt que ell mateix faci posteriorment d'aquests béns.

2. Durant aquest mateix període, el dipositant o, si s'escau, el titular del dipòsit fiscal, poden sol·licitar el reconeixement de la condició d'operador de confiança en els termes que preveu aquesta Ordre.

3. El règim transitori deixa de ser aplicable quan es resolgui la sol·licitud de reconeixement de la condició d'operador de confiança i, en tot cas, una vegada transcorregut el mes següent a l'entrada en vigor d'aquest apartat de l'annex.

La finalització del període transitori pel transcurs del termini anterior sense que s'hagi resolt la sol·licitud de reconeixement de la condició d'operador de confiança determina l'obligació de garantir l'ingrés de l'impost sobre el valor afegit corresponent al lliurament subjecte i no exempt que l'últim dipositant dels productes, o el titular del dipòsit en cas que sigui el propietari dels productes, faci posteriorment d'aquests béns en els termes que preveu el número 3r anterior.

4. L'Administració tributària ha de facilitar als titulars dels dipòsits fiscals els sistemes tècnics necessaris per verificar l'aplicació d'aquest règim transitori.»

Disposició final segona. Modificació de la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'impostos especials.

Amb efectes des de l'1 de gener de 2025, es modifica la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'impostos especials, llevat de les modificacions relatives a l'apartat 7 de l'article 15 i l'apartat 7 de l'article 53 que tindran efectes des de l'entrada en vigor d'aquesta Llei, que queda modificada de la manera següent:

U. S'afegeix un apartat 4 a l'article 2, que queda redactat de la manera següent:

«4. L'impost sobre els líquids per a cigarretes electròniques i altres productes relacionats amb el tabac.»

Dos. Es modifica el primer paràgraf de l'apartat 32 de l'article 4, que queda redactat de la manera següent:

«32. «Botigues lliures d'impostos»: establiments situats al recinte d'un aeroport o d'un port, a la zona sota control duaner destinada a l'embarcament, el trànsit o l'arribada del viatger una vegada superat el control de seguretat i/o el control de passaport per al seu accés, ubicats en el territori espanyol peninsular o a les Illes Balears que compleixin els requisits establerts reglamentàriament i efectuïn lliuraments de begudes alcohòliques o de labors del tabac o de líquids per a cigarretes electròniques, o de les bosses de nicotina, o d'altres productes de nicotina, lliures d'impostos, a viatgers que els transportin com a equipatge personal, en un vol o travessia marítima, amb destinació a un tercer país o a un territori tercer.»

Tres. Es modifica l'apartat 3 de l'article 5, que queda redactat de la manera següent:

«3. El que estableixen els apartats anteriors s'entén sense perjudici del que disposen els articles 23, 40 i 64 bis d'aquesta Llei.»

Quatre. Es modifica el primer paràgraf de l'apartat 1 de l'article 7, que queda redactat de la manera següent:

«1. Sense perjudici del que estableixen els articles 23, 28, 37, 40 i 64 quater d'aquesta Llei, l'impost es merita:»

Cinc. Es modifica el primer paràgraf de l'apartat 1 de l'article 9, que queda redactat de la manera següent:

«1. Sense perjudici del que estableixen els articles 21, 23, 42, 51, 61 i 64 octies d'aquesta Llei, estan exemptes, en les condicions que reglamentàriament s'estableixin, la fabricació i la importació de productes objecte dels impostos especials de fabricació que es destinin:»

Sis. Es modifica el primer paràgraf de l'apartat 1 de l'article 10, que queda redactat de la manera següent:

«1. Sense perjudici del que estableixen els articles 9, 17, 22, 23, 40, 43, 52, 62 i 64 nonies d'aquesta Llei, tenen dret a la devolució dels impostos especials de fabricació, en les condicions que reglamentàriament s'estableixin:»

Set. Es modifiquen els apartats 5, 7 i 9 de l'article 15, que queden redactats de la manera següent:

«5. Sense perjudici del que estableix la lletra c) de l'apartat 1 de l'article 10, la lletra c) de l'article 22, l'apartat 3 de l'article 40, la lletra d) de l'article 52, la lletra b) de l'article 62 i la lletra b) de l'article 64 nonies, en els supòsits de reintroducció de productes en l'establiment d'origen que no hagin pogut ser lliurats al destinatari per causes alienes al dipositari autoritzat expedidor i en els casos en què es produeixi el cessament d'activitat de l'establiment on els productes es trobin amb aplicació d'una exempció, no es permet l'entrada a les fàbriques i els dipòsits fiscals de productes objecte dels impostos especials de fabricació pels quals ja s'hagi meritat l'impost.»

«7. La circulació i la tinença de productes objecte dels impostos especials de fabricació, amb fins comercials, ha d'estar emparada pels documents establerts reglamentàriament que acreditin haver-se satisfet l'impost a Espanya o trobar-se en règim suspensiu, a l'empara d'una exempció o d'un sistema de circulació intracomunitària o interna amb impost meritat, sense perjudici del que estableix l'apartat 3 de l'article 44.

Pel que fa a l'acreditació del pagament de l'impost a Espanya, el requisit anterior no es considera complert quan l'Administració tributària acrediti que l'impost corresponent no s'ha ingressat a la Hisenda Pública.»

«9. Per a l'aplicació de la lletra e) de l'apartat anterior, es considera que els productes es tenen amb fins comercials, llevat que hi hagi una prova en contra, quan les quantitats excedeixin les següents:

a) Labors de tabac:

- 1r. Cigarretes, 800 unitats.
- 2n. Cigarretes, 400 unitats.
- 3r. Cigars, 200 unitats.
- 4t. Les altres labors del tabac, 1 quilogram.

b) Begudes alcohòliques:

- 1r. Begudes derivades, 10 litres.
- 2n. Productes intermedis, 20 litres.
- 3r. Vins i begudes fermentades, 90 litres.
- 4t. Cerveses, 110 litres.

c) Impost sobre els líquids per a cigarretes electròniques i altres productes relacionats amb el tabac.

- 1r. Líquids per a cigarretes electròniques: 40 mil·lilitres.
- 2n. Bosses de nicotina: 400 unitats.
- 3r. Altres productes de nicotina: 500 grams.»

Vuit. S'afegeix un apartat 7 a l'article 53, que queda redactat de la manera següent:

«7. Als efectes de l'article 8.2.h) de la Llei, quan la possessió d'hidrocarburs sigui per a la seva distribució o per al proveïment de vehicles destinats al transport de mercaderies o passatgers, la factura o document equivalent en què consti la repercussió de l'impost o el corresponent document de circulació no és suficient per acreditar el pagament de l'impost sobre hidrocarburs en qualsevol dels supòsits següents:

a) Quan en aquests hidrocarburs es detecti la presència d'altres productes diferents dels marcadors o traçadors degudament autoritzats i de components admesos en les especificacions tècniques.

b) Quan hagin estat adquirits a operadors que no figurin a la llista publicada per la Comissió Nacional d'Energia de conformitat amb el que disposa l'article 42.2 de la Llei 34/1998, de 7 d'octubre, del sector dels hidrocarburs.»

Nou. Es modifica l'apartat 1 de l'article 60, que queda redactat de la manera següent:

«1. L'impost s'exigeix de conformitat amb la tarifa següent:

Epígraf 1. Cigars i cigars petits: excepte en els casos en què sigui aplicable el paràgraf següent, els cigars i cigars petits estan gravats al tipus del 15,8 per 100.

L'import de l'impost no pot ser inferior al tipus únic de 47 euros per cada 1.000 unitats.

Epígraf 2. Cigarretes: excepte en els casos en què sigui aplicable l'últim paràgraf d'aquest epígraf, les cigarretes estan gravades simultàniament als tipus impositius següents:

- a) Tipus proporcional: 48,5 per 100.
- b) Tipus específic: 33,50 euros per cada 1.000 cigarretes.

L'import de l'impost no pot ser inferior al tipus únic de 150 euros per cada 1.000 cigarretes.

Epígraf 3. Picadura per cargolar: excepte en els casos en què sigui aplicable l'últim paràgraf d'aquest epígraf, la picada per cargolar està gravada simultàniament als tipus impositius següents:

- a) Tipus proporcional: 37,68 per 100.
- b) Tipus específic: 33,4 euros per quilogram.

L'import de l'impost no pot ser inferior al tipus únic de 112,5 euros per cada quilogram.

Epígraf 4. Les altres labors del tabac: 34 per 100.

Les altres labors del tabac estan gravades al tipus únic de 30 euros per quilogram quan la quota que resultaria de l'aplicació del tipus que estableix el paràgraf anterior sigui inferior a la quantia d'aquest tipus únic.»

Deu. Es modifica el capítol IX del títol I, que queda redactat de la manera següent:

«CAPÍTOL IX

Impost sobre els líquids per a cigarretes electròniques i altres productes relacionats amb el tabac

Article 64. *Àmbit objectiu.*

1. L'àmbit objectiu de l'impost està constituït pels líquids per a cigarretes electròniques, les bosses de nicotina i altres productes de nicotina diferents dels compresos en l'àmbit objectiu de l'impost sobre les labors del tabac, quan no tinguin la consideració de medicaments.

2. A l'efecte d'aquest impost, s'entén per líquids per a cigarretes electròniques els líquids que, contenint nicotina o no, es puguin utilitzar en cigarretes electròniques o dispositius vaporitzadors similars o per recarregar cigarrets electrònics o dispositius vaporitzadors similars.

3. S'entén per cigarreta electrònica un producte que es pot utilitzar per al consum de vapor a través d'un broquet o qualsevol component d'aquest producte, inclosos un cartutx, un dipòsit i el dispositiu sense cartutx ni dipòsit, i que poden ser rebutjables o recarregables mitjançant un recipient de recàrrega o dipòsit, o recarregables amb cartutxos d'un sol ús.

4. S'entén per bosses de nicotina els productes d'administració oral que contenen nicotina, però no tabac, barrejats amb fibres vegetals o substrat equivalent, presentats en bosseta o bossetes poroses o un format equivalent.

5. A l'efecte d'aquest impost, s'entén per altres productes de nicotina els productes per a consum final que contenen nicotina, però no tabac, diferents de les bosses de nicotina que defineix l'apartat anterior i els líquids per a cigarretes electròniques, tal com els defineix l'apartat 1.

Article 64 bis. *Fet imposable.*

A més del que estableix l'article 5, està subjecta a l'impost la introducció en l'àmbit territorial intern dels productes compresos en l'àmbit objectiu de l'impost des del territori d'altres estats membres.

La circulació i la tinença dels productes objecte de l'impost, des del lloc d'entrada en l'àmbit territorial intern fins al lloc de recepció per part del seu destinatari, ha d'estar emparada mitjançant un document mercantil que identifiqui correctament la data de l'inici de l'expedició, l'expedidor, el destinatari, així com la naturalesa i quantitat de la mercaderia transportada.

Article 64 ter. *No subjecció.*

No està subjecta a l'impost la introducció en l'àmbit territorial intern de líquids per a cigarretes electròniques, bosses de nicotina o altres productes de nicotina en els supòsits que regula l'article 6 d'aquesta Llei.

Article 64 quater. *Meritació.*

A més del que estableix l'article 7 d'aquesta Llei, l'impost es merita en el supòsit d'introducció en l'àmbit territorial intern dels productes subjectes a l'impost, en el moment de la recepció per part del seu destinatari en l'àmbit territorial

esmentat. Això no obstant, quan aquests productes s'introdueixin directament en una fàbrica o dipòsit fiscal, la introducció s'efectua en règim suspensiu.

Article 64 quinquies. *Contribuents.*

1. A més del que estableix l'article 8 d'aquesta Llei, són contribuents, en el supòsit d'introducció dels productes objecte de l'impost en l'àmbit territorial intern, els expedidors, llevat que l'esmentada introducció sigui amb fins comercials, cas en el qual són contribuents els destinataris dels productes.

En tot cas, tenen la consideració d'expedidors els titulars de les plataformes electròniques que facilitin el lliurament dels productes objecte de l'impost en l'àmbit territorial intern.

2. També són contribuents els viatgers procedents de l'àmbit territorial comunitari no intern, pels productes subjectes a l'impost, que condueixin personalment.

Article 64 sexies. *Base imposable.*

1. La base imposable està constituïda pel volum, expressat en mil·lilitres, per als líquids per a cigarretes electròniques i pel pes del contingut del producte, expressat en grams, per a les bosses de nicotina i per als altres productes de nicotina.

2. Si aquest volum o pes està expressat en un nombre decimal, s'ha d'arrodonir per excés, al número següent, quan la xifra del primer decimal sigui igual a cinc o superior. En els altres casos s'arrodoneix per defecte.

Article 64 septies. *Tipus impositiu.*

L'impost s'exigeix de conformitat amb els tipus impositius següents:

Epígraf 1: Líquid per a cigarretes electròniques que no contingui nicotina o que contingui 15 mil·ligrams de nicotina o menys per mil·lilitre de producte: 0,15 euros per mil·lilitre.

Epígraf 2: Líquid per a cigarretes electròniques que contingui més de 15 mil·ligrams de nicotina per mil·lilitre de producte: 0,20 euros per mil·lilitre.

Epígraf 3: Bosses de nicotina: 0,10 euros per gram.

Epígraf 4: Altres productes de nicotina: 0,10 euros per gram.

Article 64 octies. *Exempcions.*

1. A més del que estableix l'article 9 d'aquesta Llei, estan exemptes en les condicions que, si s'escau, reglamentàriament s'estableixin:

a) La importació o la introducció en l'àmbit territorial intern dels productes objecte de l'impost conduïts personalment pels viatgers majors de disset anys procedents de territoris diferents de l'àmbit territorial intern, sempre que, tractant-se de líquids per a cigarretes electròniques, no superin els 20 mil·lilitres, o les 200 unitats si es tracta de bosses de nicotina o 200 grams si es tracta d'altres productes de nicotina.

b) La importació o introducció en l'àmbit territorial intern dels productes objecte de l'impost expedits, amb caràcter ocasional, des d'un territori diferent de l'àmbit territorial intern per un particular amb destinació a un altre particular, sense que mitjanci pagament de cap classe, sempre que, tractant-se de líquids per a cigarretes electròniques, no superin els 10 mil·lilitres, o les 30 unitats si es tracta de bosses de nicotina o 150 grams si es tracta d'altres productes de nicotina.

c) La fabricació, importació o introducció en l'àmbit territorial intern de productes objecte de l'impost que surtin des d'aquest àmbit amb destinació al

territori de la Unió i que es trobin en règim suspensiu, el qual es considerarà ultimat d'aquesta manera.

d) La fabricació, importació o introducció en l'àmbit territorial intern de productes objecte de l'impost que es destinin a la realització d'anàlisis científiques o relacionades amb la qualitat dels productes, des de fàbriques o dipòsits fiscals.

2. També n'està exempta la fabricació, importació o introducció en l'àmbit territorial intern dels productes objecte de l'impost que es destinin a ser lliurats per part de botigues lliures d'impostos i transportades a l'equipatge personal dels viatgers que es traslladin, per via aèria o marítima, fora de l'àmbit territorial intern.

3. Està exempta de l'impost la introducció en l'àmbit territorial intern dels productes objecte de l'impost que es destinin als usos que preveu l'apartat 1 de l'article 9 d'aquesta Llei.

Article 64 nonies. *Devolucions.*

A més del que estableixen les lletres a) i b) de l'apartat 1 de l'article 10 d'aquesta Llei, tenen dret a la devolució de les quotes de l'impost, en la forma i amb les condicions que, si s'escau, reglamentàriament s'estableixin:

a) Els propietaris de líquids per a cigarretes electròniques, bosses de nicotina o altres productes de nicotina, que els destrueixin sota el control de l'Administració tributària.

b) Els propietaris de líquids per a cigarretes electròniques, bosses de nicotina o altres productes de nicotina que els tornin a fàbrica per reciclar-los.

c) Qui expedeixi des de l'àmbit territorial intern els productes objecte de l'impost amb destinació al territori d'altres estats membres.

Llevat que hi hagi una prova en contra, es presumeix que els productes s'han expedit fora de l'àmbit territorial intern quan el seu lliurament estigui exempt de l'impost sobre el valor afegit, per tractar-se d'un lliurament intracomunitari, de conformitat amb el que preveu la normativa d'aquest últim Impost.

Article 64 decies. *Disposicions especials en relació amb la circulació intracomunitària.*

No són aplicables a aquest impost les disposicions següents relatives a la circulació intracomunitària que conté el capítol I del títol I d'aquesta Llei. En particular:

- a) Els apartats 8, 10, 11, 12, 14, 15, 16, 27 i 34 de l'article 4.
- b) Les lletres c), d), f), g), i) i m) de l'apartat 1 de l'article 7.
- c) Les lletres c), d) i e) de l'apartat 2 i els apartats 3, 4, 6 i 9 de l'article 8.
- d) Les lletres c), d) i e) de l'apartat 1 de l'article 10.
- e) L'apartat 2 de l'article 13.
- f) L'apartat 7 de l'article 15.
- g) Els apartats 2, 3 i 4 de l'article 16.
- h) L'article 17.»

Onze. S'afegeix una disposició transitòria novena, que queda redactada de la manera següent:

«Disposició transitòria novena. *Presentació de declaració informativa de l'impost sobre els líquids per a cigarretes electròniques i altres productes relacionats amb el tabac.*

Durant els 30 dies següents a l'entrada en vigor de l'impost sobre els líquids per a cigarretes electròniques i altres productes relacionats amb el tabac, qui

emmagatzemi productes amb fins comercials han de presentar a la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària una declaració informativa en què s'ha d'especificar la classe i la quantitat de producte emmagatzemada en el moment de l'entrada en vigor de l'impost. En particular, en aquesta declaració s'ha de consignar la classificació dels productes en funció dels apartats corresponents als tipus impositius que regula l'article 64 sexies d'aquesta Llei.

Constitueix infracció tributària greu no presentar en termini, o presentar de manera incompleta, inexacta o amb dades falses la declaració anterior. La sanció consisteix en una multa pecuniària fixa de 500 euros i li és aplicable el que disposa l'article 188 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre.»

Dotze. S'afegeix una disposició transitòria desena, que queda redactada de la manera següent:

«Disposició transitòria desena. *Regularització dels productes objecte de l'impost emmagatzemats a l'entrada en vigor de l'impost sobre els líquids de cigarretes electròniques i altres productes relacionats amb el tabac.*

Està subjecta a l'impost sobre els líquids de cigarretes electròniques i altres productes relacionats amb el tabac la tinença dels productes objecte d'aquest que estiguin emmagatzemats amb fins comercials en el moment de l'entrada en vigor d'aquest impost.

Són contribuents els qui tenen aquests productes.

La meritació es produeix el dia de l'entrada en vigor de l'impost, llevat que els esmentats productes es vinculin al règim suspensiu a l'interior d'una fàbrica o d'un dipòsit fiscal.

El tipus impositiu aplicable és el que estableix l'article 64 septies.

L'autoliquidació s'ha de presentar de l'1 al 20 d'abril de 2025, en les condicions i usant els models que determini la persona titular del Ministeri d'Hisenda.»

Tretze. S'afegeix una disposició transitòria onzena, que queda redactada de la manera següent:

«Disposició transitòria onzena. *Termini de presentació de l'autoliquidació corresponent a l'impost sobre els líquids per a cigarretes electròniques i altres productes relacionats amb el tabac durant els tres primers mesos de 2025.*

Les autoliquidacions corresponents als períodes de liquidació dels mesos de gener, febrer i març de 2025, s'han de presentar de l'1 al 20 d'abril de 2025.»

Catorze. S'afegeix un paràgraf a la disposició final segona, que queda redactada de la manera següent:

«A més, en relació amb l'impost sobre els líquids de cigarretes electròniques i altres productes relacionats amb el tabac, les lleis de pressupostos de cada any poden modificar l'àmbit objectiu, les definicions dels productes gravats i els epígrafs en funció dels quals es determinen els tipus impositius.»

Disposició final tercera. *Modificació del Reglament de l'impost sobre el valor afegit, aprovat pel Reial decret 1624/1992, de 29 de desembre, sobre el període de liquidació de l'IVA de les operacions relatives als dipòsits fiscals, gasolines, gasoils i altres carburants.*

Es modifica el Reglament de l'impost sobre el valor afegit, aprovat pel Reial decret 1624/1992, de 29 de desembre.

S'afegeix un nou número 5è a l'apartat 3 de l'article 71 amb la redacció següent:

«5è. Els titulars dels dipòsits fiscals de gasolines, gasoils o biocarburants inclosos en l'àmbit objectiu de l'impost sobre hidrocarburs, així com els empresaris o professionals que extreguin aquests productes dels dipòsits fiscals.»

Disposició final quarta. *Modificació de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries.*

Amb efectes per als períodes impositius iniciats a partir d'1 de gener de 2025, s'introdueixen les modificacions següents als apartats 4 i 8 de l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim econòmic i fiscal de les Canàries:

U. Es modifica l'apartat 4 de l'article 27, que queda redactat de la manera següent:

«4. Les quantitats destinades a la reserva per a inversions a Canàries s'han de materialitzar en el termini màxim de tres anys comptats des de la data de la meritació de l'impost corresponent a l'exercici en què s'hagi dotat aquesta, en la realització d'alguna de les inversions següents:

A. Les inversions inicials consistents en l'adquisició d'elements patrimonials nous de l'immobilitzat material o intangible com a conseqüència de:

- La creació d'un establiment.
- L'ampliació d'un establiment.
- La diversificació de l'activitat d'un establiment per a l'elaboració de nous productes.
- La transformació substancial en el procés de producció d'un establiment.

En cap cas es pot materialitzar la reserva per a inversions a Canàries en l'adquisició d'immobles destinats a habitatges amb fins turístics.

També tenen la consideració d'inicials les inversions en sòl, edificat o no, sempre que no s'hagin beneficiat anteriorment del règim que preveu aquest article i es destini:

- A la promoció d'habitatges protegits, quan escaigui aquesta qualificació d'acord amb el que preveu el Decret 27/2006, de 7 de març, pel qual es regulen les actuacions del Pla d'habitatge de Canàries, i siguin destinades a l'arrendament per part de la societat promotora.
- A la rehabilitació d'habitatges protegits, de conformitat amb el que disposa la Llei 2/2003, de 30 de gener, d'habitatge de les Canàries, destinades a l'arrendament a favor de persones inscrites en el Registre públic de demandants d'habitatge protegit de les Canàries, d'acord amb el que disposa l'Ordre de 24 de setembre de 2009, per la qual es regula el règim d'inscripció, funcionament i estructura d'aquest Registre.
- A l'exercici d'activitats industrials incloses en les divisions 1 a 4 de la secció primera de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques, aprovades pel Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, pel qual s'aproven les tarifes i la instrucció de l'impost sobre activitats econòmiques.
- A les activitats sociosanitàries, centres residencials de gent gran, geriàtrics i centres de rehabilitació neurològica i física.
- A les zones comercials que siguin objecte d'un procés de rehabilitació.
- A les activitats turístiques que regula la Llei 7/1995, de 6 d'abril, d'ordenació del turisme de Canàries, l'adquisició de les quals tingui per objecte la rehabilitació d'un establiment turístic.

Als efectes únics d'entendre inclòs en l'import de la materialització de la reserva el valor corresponent al sòl, es consideren obres de rehabilitació les

actuacions dirigides a la renovació, l'ampliació o la millora, sempre que reuneixin les condicions necessàries per ser incorporades a l'immobilitzat material com a valor superior de l'immoble.

En cas d'immobilitzat intangible s'ha de tractar de drets d'ús de propietat industrial o intel·lectual, coneixements no patentats, en els termes que reglamentàriament es determinin, i de concessions administratives, i reunir els requisits següents:

- Utilitzar-se exclusivament a l'establiment que reuneixi les condicions que indica aquesta lletra.
- Ser amortitzable.
- Ser adquirit a tercers en condicions de mercat. En el cas de les concessions administratives, s'entén que són adquirides en condicions de mercat quan siguin objecte d'un procediment de concurrència competitiva.
- Figurar en l'actiu de l'empresa.

Tractant-se de contribuents que compleixin les condicions de l'article 101 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, durant el període impositiu en què s'obté el benefici amb càrrec al qual es dota la reserva, la inversió pot consistir en l'adquisició d'elements usats de l'immobilitzat, sempre que els béns adquirits no s'hagin beneficiat anteriorment del règim que preveu aquest article. Tractant-se de sòl, s'han de complir en tot cas les condicions que preveu aquesta lletra.

Reglamentàriament s'han de determinar els termes en què s'entengui que es produeix la creació o ampliació d'un establiment i la diversificació i la transformació substancial de la seva producció.

B. La creació de llocs de treball relacionada de manera directa amb les inversions que preveu la lletra A, que es produeixi dins un període de sis mesos a comptar de la data d'entrada en funcionament d'aquesta inversió.

La creació de llocs de treball es determina per l'increment de la plantilla mitjana total del contribuent produït durant aquest període respecte de la plantilla mitjana dels 12 mesos anteriors a la data de l'entrada en funcionament de la inversió, sempre que aquest increment es mantingui durant un període de cinc anys, llevat en el cas de contribuents que compleixin les condicions de l'article 101 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, durant el període impositiu en què s'obté el benefici amb càrrec al qual es dota la reserva, els quals han de mantenir aquest increment durant tres anys.

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'empresa i del seu increment s'han de prendre les persones ocupades, en els termes que disposi la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

B bis. La creació de llocs de treball efectuada durant el període impositiu que no pugui ser considerada com a inversió inicial per no reunir algun dels requisits que estableix la lletra B anterior, amb el límit del 50 per cent de les dotacions a la Reserva efectuada pel contribuent durant el període impositiu.

C. L'adquisició d'elements patrimonials de l'immobilitzat material o intangible que no es pugui considerar inversió inicial perquè no reuneix alguna de les condicions que estableix la lletra A anterior, la inversió en elements patrimonials que contribueixin a la millora i protecció del medi ambient en el territori canari, així com les despeses de recerca i desenvolupament que es determinin per reglament.

En cap cas, no es pot materialitzar la reserva per a inversions a Canàries en la rehabilitació o reforma d'immobles destinats a habitatges amb fins turístics.

Si es tracta de vehicles de transports de passatgers per via marítima o per carretera, s'han de dedicar exclusivament a serveis públics en l'àmbit de funcions d'interès general que es corresponguin amb les necessitats públiques de les illes Canàries.

Si es tracta de sòl, edificat o no, aquest s'ha de destinar:

- A la promoció d'habitatges protegits, quan escaigui aquesta qualificació d'acord amb el que preveu el Decret 27/2016, de 7 de març, pel qual es regulen les actuacions del Pla d'habitatge de Canàries, destinats a l'arrendament per part de la societat promotora.
- A la rehabilitació d'habitatges protegits, de conformitat amb el que disposa la Llei 2/2003, de 30 de gener, d'habitatge de les Canàries, destinades a l'arrendament a favor de persones inscrites en el Registre públic de demandants d'habitatge protegit de les Canàries, d'acord amb el que disposa l'Ordre de 24 de setembre de 2009, per la qual es regula el règim d'inscripció, funcionament i estructura d'aquest Registre.
- A l'exercici d'activitats industrials incloses en les divisions 1 a 4 de la secció primera de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques, aprovades pel Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, pel qual s'aproven les tarifes i la instrucció de l'impost d'activitats econòmiques.
- A les activitats sociosanitàries, centres residencials de gent gran, geriàtrics i centres de rehabilitació neurològica i física.
- A les zones comercials que siguin objecte d'un procés de rehabilitació.
- A les activitats turístiques que regula la Llei 7/1995, de 6 d'abril, d'ordenació del turisme de Canàries, l'adquisició de les quals tingui per objecte la rehabilitació d'un establiment turístic.

Només a l'efecte d'entendre inclòs en l'import de la materialització de la reserva el valor corresponent al sòl, es consideren obres de rehabilitació les actuacions dirigides a la renovació, l'ampliació o la millora, sempre que reuneixin les condicions necessàries per ser incorporades a l'immobilitzat material com a valor superior de l'immoble.

D. La subscripció de:

1r. Accions o participacions en el capital emeses per societats com a conseqüència de la seva constitució o ampliació de capital que desenvolupin la seva activitat a l'arxipèlag, sempre que es compleixin els requisits següents:

Aquestes societats han de fer les inversions que preveuen les lletres A, B, B bis i C anteriors, en les condicions regulades en aquest article, sense perjudici del que estableix el segon paràgraf de l'apartat 1 d'aquest article. Sempre que tant l'entitat subscriptora del capital com la que efectua la inversió compleixin les condicions de l'article 101 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, durant el període impositiu en què s'obté el benefici amb càrrec al qual es dota la reserva, és possible efectuar les inversions de les esmentades lletres A, B, B bis i C en els termes i les condicions previstes per a aquest tipus de contribuents.

Aquestes societats han d'efectuar aquestes inversions en el termini de tres anys a comptar de la data de la meritació de l'impost corresponent a l'exercici en què el contribuent que adquireix les accions o les participacions en el seu capital hagi dotat la reserva regulada en aquest article.

Els elements patrimonials així adquirits s'han de mantenir en funcionament a les Canàries en els termes que preveu aquest article.

L'import del valor d'adquisició de les inversions efectuades per la societat participada ha d'assolir, com a mínim, l'import desemborsat de les accions o participacions adquirides pel contribuent.

Les inversions efectuades per la societat participada no donen lloc a l'aplicació de cap altre benefici fiscal, llevat dels que preveu l'article 25 d'aquesta Llei.

A aquests efectes, l'entitat subscriptora del capital ha de comunicar fefaentment a la societat emissora el valor nominal de les accions o participacions adquirides, així com la data en què acaba el termini per a la materialització de la

seva inversió. La societat emissora ha de comunicar fefaentment a l'entitat subscriptora del seu capital les inversions efectuades amb càrrec a les seves accions o participacions la subscripció de les quals hagi suposat la materialització de la reserva, així com la seva data. Les inversions efectuades s'entenen finançades amb els fons derivats de les accions o participacions emeses segons l'ordre en què se n'hagi produït el desemborsament efectiu. En el cas de desemborsaments efectuats en la mateixa data, es considera que contribueixen de manera proporcional al finançament de la inversió.

2n. Accions o participacions en el capital emeses per entitats de la Zona Especial Canària com a conseqüència de la seva constitució o ampliació de capital, sempre que es compleixin els requisits i les condicions que estableix el número 1r anterior d'aquesta lletra D i els que preveu el capítol I del títol V d'aquesta Llei. Addicionalment, han de complir les condicions següents:

L'import de l'emissió o ampliació de capital destinada a la materialització de la Reserva no es pot aplicar, en cap cas, al compliment dels requisits d'inversió mínima de les entitats de la Zona Especial Canària que regula l'article 31 d'aquesta Llei.

La persona o l'entitat que subscrigui les accions o participacions emeses no pot transmetre o cedir l'ús a tercers dels elements patrimonials destinats a la seva activitat econòmica, existents en l'exercici anterior a la subscripció, en l'esmentat exercici o en els quatre exercicis posteriors, llevat que hagi finalitzat la seva vida útil i que se'n faci la substitució o que es tracti d'operacions efectuades en el curs normal de la seva activitat per contribuents que es dediquin, a través d'una explotació econòmica, a l'arrendament o cessió a tercers per al seu ús d'elements patrimonials de l'immobilitzat, sempre que no existeixi vinculació, directa o indirecta, amb els arrendataris o cessionaris dels béns esmentats, en els termes que defineix l'apartat 2 de l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, ni es tracti d'operacions d'arrendament financer. En cap cas pot transmetre'ls o cedir-ne l'ús a l'entitat de la Zona Especial Canària, les accions de la qual subscrigui, ni a una altra persona vinculada amb aquesta última en els termes indicats anteriorment.

La persona o l'entitat que subscrigui les accions o participacions emeses no ha de reduir-ne la plantilla mitjana total, existent en l'exercici anterior a la subscripció, en els quatre exercicis posteriors. Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'entitat s'han de prendre les persones empleades, en els termes que disposi la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

3r. Qualsevol instrument financer emès per entitats financeres sempre que els fons captats per materialitzar la reserva es destinin al finançament a les Canàries de projectes privats, les inversions dels quals siguin aptes d'acord amb el que regula aquest article, sempre que les emissions estiguin supervisades pel Govern de les Canàries, i que disposin d'un informe vinculant de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, en els termes que s'estableixin reglamentàriament.

A aquests efectes, el contribuent que materialitza la reserva ha de comunicar fefaentment a l'entitat financera l'import d'aquesta, així com la data en què finalitza el termini per a la materialització. Aquesta última, al seu torn, ha de comunicar fefaentment al contribuent les inversions efectuades, així com la data. Les inversions realitzades s'entenen finançades segons l'ordre en què s'hagi produït el desemborsament efectiu. En el cas de desemborsaments efectuats en la mateixa data, es considera que contribueixen de manera proporcional al finançament de la inversió.

Les inversions realitzades no donen lloc a l'aplicació de cap altre benefici fiscal, llevat dels que preveu l'article 25 d'aquesta Llei.

4t. Títols valors de deute públic de la Comunitat Autònoma de Canàries, de les corporacions locals canàries o de les seves empreses públiques o organismes autònoms, sempre que aquest es destini a finançar inversions en infraestructura i equipament o de millora i protecció del medi ambient al territori canari, o de rehabilitació d'habitatges protegits destinats a l'arrendament a favor de persones inscrites en el Registre públic de demandants d'habitatge protegit de les Canàries, amb el límit del 50 per cent de les dotacions efectuades en cada exercici.

A aquest efecte, el Govern de la Nació ha d'aprovar la quantia i la destinació de les emissions, a partir de les propostes que en aquest sentit li formuli la Comunitat Autònoma de Canàries, amb l'informe previ del Comitè d'Inversions Públiques.

5è. Títols valors emesos per organismes públics que procedeixin a la construcció o explotació d'infraestructures o equipaments d'interès públic o a la rehabilitació d'habitatges protegits destinats a l'arrendament a favor de persones inscrites en el Registre públic de demandants d'habitatge protegit de les Canàries, per a les Administracions públiques a les Canàries, quan el finançament obtingut amb aquesta emissió es destini de manera exclusiva a aquesta construcció o explotació, amb el límit del 50 per cent de les dotacions efectuades en cada exercici.

A aquest efecte, el Govern de la Nació ha d'aprovar la quantia i la destinació de les emissions, a partir de les propostes que en aquest sentit li formuli la Comunitat Autònoma de Canàries, amb l'informe previ del Comitè d'Inversions Públiques.

6è. Títols valors emesos per entitats que procedeixin a la construcció o explotació d'infraestructures o equipaments d'interès públic per a les Administracions públiques a les Canàries, un cop obtinguda la corresponent concessió administrativa o títol administratiu habilitador, quan el finançament obtingut amb aquesta emissió es destini de manera exclusiva a aquesta construcció o explotació, amb el límit del 50 per cent de les dotacions efectuades en cada exercici i en els termes que es prevegin reglamentàriament. L'emissió dels títols valors corresponents està subjecta a l'autorització administrativa prèvia per part de l'Administració competent per a l'atorgament del títol administratiu habilitador corresponent.

A aquest efecte, i quan es tracti d'entitats del sector públic, el Govern de la Nació ha d'aprovar la quantia i la destinació de les emissions, a partir de les propostes que en aquest sentit li formuli, si s'escau, la Comunitat Autònoma de Canàries, amb l'informe previ del Comitè d'Inversions Públiques.»

Dos. Es modifica l'apartat 8 de l'article 27, que queda redactat de la manera següent:

«8. Els elements patrimonials en què s'hagi materialitzat la reserva per a inversions a què es refereixen les lletres A i C de l'apartat 4, així com els adquirits en virtut del que disposa la lletra D d'aquest mateix apartat, han de continuar en funcionament en l'empresa de l'adquirent durant cinc anys com a mínim, sense que siguin objecte de transmissió, arrendament o cessió a tercers per al seu ús. Quan la seva permanència sigui inferior al període esmentat, no es considera incomplet aquest requisit quan es procedeixi a l'adquisició d'un altre element patrimonial que el substitueixi pel seu valor net comptable, amb anterioritat o en el termini de 6 mesos des de la seva baixa en el balanç, que reuneixi els requisits exigits per a l'aplicació de la reducció que preveu aquest article i que continuï en funcionament durant el temps necessari per completar el període esmentat. No es pot entendre que aquesta nova adquisició suposa la materialització de les quantitats destinades a la reserva per a inversions a Canàries, excepte per l'import d'aquesta que excedeix el valor net comptable de l'element patrimonial que se

substitueix i que va tenir la consideració de materialització de la reserva que regula aquest article. En el cas de l'adquisició de sòl, el termini és de deu anys.

En els casos de pèrdua de l'element patrimonial s'ha de substituir en els termes que preveu el paràgraf anterior.

Els contribuents que es dediquin a l'activitat econòmica d'arrendament o cessió a tercers per al seu ús d'elements patrimonials de l'immobilitzat poden gaudir del règim de la reserva per a inversions, sempre que no hi hagi una vinculació, directa o indirecta, amb els arrendataris o cessionaris dels béns esmentats, en els termes que defineix l'article 18, apartat 2, de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, ni es tracti d'operacions d'arrendament financer. A aquest efecte, s'entén que l'arrendament d'immobles es du a terme com a activitat econòmica únicament quan concorrin les circumstàncies que preveu l'apartat 2 de l'article 27 de la Llei 35/2006.

En els supòsits d'arrendament de béns immobles, a més de les condicions que preveu el paràgraf anterior, el contribuent ha de tenir la consideració d'empresa turística d'acord amb el que preveu la Llei 7/1995, de 6 d'abril, d'ordenació del turisme de les Canàries, tractar-se de l'arrendament d'habitatges protegits per la societat promotora, de l'arrendament d'habitatges protegits rehabilitats a favor de persones inscrites en el Registre públic de demandants d'habitatge Protegit de les Canàries, de béns immobles destinats al desenvolupament d'activitats industrials incloses en les divisions 1 a 4 de la secció primera de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques, aprovades pel Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, pel qual s'aproven les tarifes i la instrucció de l'impost sobre activitats econòmiques, o de zones comercials situades en àrees l'oferta turística de les quals es trobi en declivi, per necessitar intervencions integrades de rehabilitació d'àrees urbanes, segons els termes en els quals es defineix en les directrius d'ordenació general de les Canàries, aprovades per la Llei 19/2003, de 14 d'abril.

Quan es tracti dels valors a què es refereix la lletra D de l'apartat 4, han de romandre en el patrimoni del contribuent durant cinc anys ininterromputs, sense que els drets d'ús o gaudi que hi estan associats puguin ser objecte de cessió a tercers.»

Disposició final cinquena. Modificació del Reglament dels impostos especials, aprovat pel Reial decret 1165/1995, de 7 de juliol.

Amb efectes des de l'1 de gener de 2025, el Reglament dels impostos especials, aprovat pel Reial decret 1165/1995, de 7 de juliol, queda modificat de la manera següent:

U. Es modifiquen els apartats 4 i 5, de l'article 1, que queden redactats de la manera següent:

«4. Document administratiu electrònic. El document electrònic que estableix la Directiva 2020/262/UE del Consell, de 19 de desembre de 2019, per la qual s'estableix el règim especial dels impostos especials, i pel Reglament Delegat (UE) 2022/1636 de la Comissió de 5 de juliol de 2022, per emparar la circulació intracomunitària, en règim suspensiu, de productes objecte dels impostos especials de fabricació, exclòs l'impost sobre els líquids per a cigarretes electròniques i altres productes relacionats amb el tabac.

El document administratiu electrònic, amb les adaptacions i excepcions que preveu aquest Reglament i la normativa de desplegament, també s'utilitza per emparar la circulació de productes objecte dels impostos especials de fabricació, en règim suspensiu o amb aplicació d'una exempció o a tipus reduït, amb origen i destí en l'àmbit territorial intern.»

«5. Document administratiu electrònic simplificat. El document electrònic que estableix la Directiva 2020/262/UE per emparar la circulació intracomunitària de productes objecte dels impostos especials de fabricació, exclòs l'impost sobre els

líquids per a cigarretes electròniques i altres productes relacionats amb el tabac, segons el procediment d'enviaments garantits.»

Dos. Es modifiquen els apartats 2, 4 i 5 de l'article 4, que queden redactats de la manera següent:

«2. En el supòsit de l'exempció relativa a les adquisicions efectuades per les forces armades a què es refereixen les lletres c) i g) de l'apartat 1 de l'article 9 de la Llei, quan es tracti dels productes objecte dels impostos sobre l'alcohol i les begudes alcohòliques, de l'impost sobre les labors del tabac, dels combustibles inclosos en l'àmbit objectiu de l'impost sobre hidrocarburs o dels productes objecte de l'impost sobre els líquids per a cigarretes electròniques i altres productes relacionats amb el tabac, el procediment per a l'aplicació del benefici s'ha d'iniciar amb la petició al Ministeri de Defensa de l'acreditació del compliment de les condicions fixades en els respectius convenis internacionals subscrits per Espanya en l'àmbit de l'OTAN o en les disposicions aplicables del dret de la Unió, segons que correspongui en cada cas. Una vegada obtinguda aquesta acreditació, el beneficiari de l'exempció ha de sol·licitar la seva aplicació a l'oficina gestora. En aquesta sol·licitud, a la qual s'ha d'adjuntar l'acreditació, s'hi han de precisar la classe i la quantitat de productes que es volen adquirir amb exempció, d'acord amb les necessitats previstes.

L'oficina gestora ha d'expedir l'autorització de subministrament amb exempció dels impostos especials de fabricació, per la quantitat adequada a les necessitats de consum justificades. En el certificat d'exempció s'hi han d'especificar la naturalesa, la quantitat dels productes subjectes a impostos especials que es puguin lliurar amb exempció, el valor dels productes i la identitat del destinatari exempt.»

«4. El subministrament dels productes a què es refereixen els apartats 2 i 3 anteriors s'ha d'efectuar de la manera següent:

a) Si es tracta de productes importats o amb estatut duaner de mercaderia no pertanyent a la Unió, des de la duana de despatx de lliure pràctica o, si s'escau, des d'una zona franca o des d'un dipòsit duaner.

b) Si es tracta de productes situats en l'àmbit territorial intern, des d'una fàbrica, un dipòsit fiscal o un magatzem fiscal.

c) Els assentaments de data de les comptabilitats dels establiments als quals fan referència les lletres a) i b) anteriors s'han de justificar amb càrrec a les autoritzacions de subministrament corresponents i als exemplars del document de circulació als quals fa referència la lletra e) següent.

d) Llevat del cas dels productes objecte de l'impost sobre els líquids per a cigarretes electròniques i altres productes relacionats amb el tabac, si es tracta de productes, que se subministren des del territori d'altres estats membres, els beneficiaris de les exempcions els poden rebre directament en règim suspensiu. En aquest supòsit, les autoritzacions de subministrament s'han d'expedir en forma de «certificat d'exempció», en el qual s'han d'especificar la naturalesa i la quantitat dels productes subjectes a impostos especials que s'hagin de lliurar, el valor dels productes i la identitat del destinatari exempt, el model del qual l'ha d'establir la persona titular del Ministeri d'Hisenda i que ha d'acompanyar amb el document en què estigui reflectit l'ARC. El beneficiari de l'exempció ha d'emplenar la notificació electrònica de recepció.

e) Quan, en els casos que preveuen les lletres a) i b) anteriors, els productes circulin amb origen i destinació en l'àmbit territorial intern, la seva circulació des del lloc d'expedició fins a la seva destinació ha d'estar emparat per un document administratiu electrònic. El beneficiari de l'exempció ha de formalitzar la notificació

de recepció. L'oficina gestora pot autoritzar, a sol·licitud del beneficiari esmentat, que la notificació s'efectuï per mitjans diferents dels electrònics.»

«5. En els supòsits d'exempció a què es refereixen les lletres e) i f) de l'apartat 1 de l'article 9 de la Llei, en relació amb els impostos especials sobre l'alcohol i les begudes alcohòliques, l'impost sobre les labors del tabac i l'impost sobre els líquids per a cigarretes electròniques i altres productes relacionats amb el tabac, la destinació s'ha d'acreditar de conformitat amb el que preveu la normativa duanera vigent.

La persona titular del Ministeri d'Hisenda ha de determinar la quantitat màxima de begudes alcohòliques, de labors del tabac, dels líquids per a cigarretes electròniques, de bosses de nicotina o d'altres productes de nicotina amb què poden ser avituallats, amb exempció de l'impost, els vaixells i les aeronaus que hagin d'efectuar una navegació marítima o aèria internacional, tenint en compte la durada de la navegació esmentada, així com el nombre de tripulants i de passatgers.»

Tres. Es modifiquen els apartats 2, 3, i 7 de l'article 19, que queden redactats de la manera següent:

«2. No necessiten cap document que empari la seva circulació els productes objecte dels impostos especials de fabricació que s'importin amb aplicació de les exempcions que estableixen l'article 21, apartat 2, l'article 51, apartats 5 i 6, i l'article 61, apartat 2, i l'article 64 octies, apartat 1, lletra a) d'aquesta Llei.

3. Les adquisicions de productes objecte dels impostos especials de fabricació que, en el seu àmbit territorial, els particulars efectuïn per al seu propi consum i transportin ells mateixos no necessiten cap document que empari la seva circulació, sempre que no es destinin a fins comercials de conformitat amb les normes següents:

a) Adquisicions efectuades al territori d'altres estats membres.
Quan els béns adquirits:

1r. No excedeixin les quantitats que figuren a l'apartat 9 de l'article 15 de la Llei si es tracta de begudes alcohòliques, o de tabac, o dels líquids per a cigarretes electròniques, o de bosses de nicotina, o d'altres productes de nicotina, o de 5 litres, si es tracta d'alcohol no desnaturalitzat o d'alcohol totalment desnaturalitzat.

2n. No circulin mitjançant formes de transport atípiques, tal com defineix l'apartat 10 de l'article 15 de la Llei, si es tracta d'hidrocarburs i sense perjudici del que disposa el paràgraf 3r següent.

3r. No excedeixin 40 quilograms de contingut net si es tracta de gasos líquats de petroli en bombones o 20 quilograms si es tracta de querosè.

b) Adquisicions efectuades a detallistes en l'àmbit territorial intern. Quan els béns adquirits:

1r. No excedeixin les quantitats que figuren a l'apartat 9 de l'article 15 de la Llei si es tracta de begudes alcohòliques, o de tabac, o dels líquids per a cigarretes electròniques, o de bosses de nicotina o d'altres productes de nicotina. Això no obstant, si es tracta de begudes derivades o de labors del tabac han d'anar proveïts de la bolla corresponent.

2n. No excedeixin els 5 litres si es tracta d'alcohol no desnaturalitzat o d'alcohol totalment desnaturalitzat.

3r. No excedeixin els 200 litres o quilograms i no circulin mitjançant formes de transport atípiques, tal com defineix l'apartat 10 de l'article 15 de la Llei, si es tracta d'hidrocarburs i sense perjudici del que disposa el número següent.

4t. No excedeixin els 40 quilograms de contingut net si es tracta de gasos líquuats de petroli en bombones o 20 quilograms si es tracta de querosè.»

«7. La circulació de productes objecte dels impostos especials de fabricació, diferents dels líquids per a cigarretes electròniques, de bosses de nicotina o d'altres productes de nicotina, fora de règim suspensiu, que s'iniciï i finalitzi en l'àmbit territorial intern a través del territori d'un altre estat membre ha d'estar emparat per un document administratiu electrònic simplificat. A més, l'expedidor i el destinatari dels béns gravats han de comunicar l'expedició i la recepció d'aquells a les oficines gestores de què depenguin.»

Quatre. S'afegeix l'apartat 16 a l'article 43, que queda redactat de la manera següent:

«16. Els apartats 1 a 11 d'aquest article no són aplicables als fabricants, titulars de dipòsits fiscals o expedidors registrats de productes objecte de l'impost sobre els líquids per a cigarretes electròniques i altres productes relacionats amb el tabac, que han de prestar una garantia de 6.000 euros, llevat que es tracti de botigues lliures d'impostos, que queden exonerades en la prestació d'aquesta garantia.»

Cinc. Es modifica l'apartat 3 de l'article 44, que queda redactat de la manera següent:

«3. Els períodes de liquidació i els terminis per a la presentació de l'autoliquidació i, si s'escau, ingrés simultani del deute tributari són els següents:

a) Impostos sobre hidrocarburs, sobre labors del tabac, i sobre els líquids per a cigarretes electròniques i altres productes relacionats amb el tabac.

Període de liquidació: un mes natural.

Termini: els vint primers dies naturals següents a aquell en què finalitza el mes en què s'hagin produït les meritacions.»

Sis. S'afegeix el capítol IX al títol I, que queda redactat de la manera següent:

«CAPÍTOL IX

Impost sobre els líquids per a cigarretes electròniques i altres productes relacionats amb el tabac

Article 130. *Destrucció dels productes objecte de l'impost.*

1. La destrucció dels productes objecte de l'impost perquè tinguin els efectes que preveu l'article 64 ter de la Llei, s'ha de sol·licitar de les oficines gestores corresponents a les fàbriques o als dipòsits fiscals.

2. En la sol·licitud hi han de constar les causes que en fan aconsellable la destrucció, les classes i quantitats de productes que es pretén destruir, així com el procediment que es proposa per a la pràctica d'aquestes operacions.

3. L'oficina gestora ha d'autoritzar, si s'escau, la destrucció comunicant-ho al sol·licitant i al servei d'intervenció, perquè aquests últims presenciïn les operacions i s'instrueixin les diligències corresponents que han de justificar els assentaments en la comptabilitat reglamentària.

4. Les oficines gestores poden autoritzar la destrucció dels productes, en existència a les fàbriques o als dipòsits fiscals, fora d'aquestes instal·lacions, quan hi hagi raons que no facin possible fer-ho a l'interior, i amb els mateixos efectes que els que preveu l'apartat 1 anterior. En aquests supòsits, la destrucció s'ha de dur a terme, igualment, sota control dels serveis d'intervenció.

5. No és necessari el compliment del que estableixen els apartats anteriors quan les quantitats que es pretenen destruir, juntament amb les pèrdues hagudes a la fàbrica o al dipòsit fiscal, no superin els percentatges reglamentaris de pèrdues.

Article 131. *Anàlisis científiques o de qualitat.*

1. L'aplicació de l'exempció que estableix la lletra d) de l'apartat 1 de l'article 64 octies de la Llei, s'ha de sol·licitar al servei d'intervenció de la fàbrica o dipòsit fiscal, i en la sol·licitud s'ha d'indicar el centre on es duran a terme les anàlisis, la naturalesa d'aquestes i la classe i quantitat de productes que cal enviar per a la pràctica de l'anàlisi.

2. L'interventor de l'establiment ha d'autoritzar, si s'escau, l'enviament dels productes necessaris, que han de circular emparats per un albarà de circulació que faci referència a l'autorització concedida.

3. No és necessari el compliment del que estableixen els apartats anteriors, quan les quantitats necessàries per a l'anàlisi, juntament amb les pèrdues hagudes a la fàbrica o al dipòsit fiscal, no superin els percentatges reglamentaris de pèrdues.

Article 132. *Exempció per a botigues lliures d'impostos.*

L'aplicació de l'exempció a la qual fa referència l'apartat 2 de l'article 64 octies de la Llei, es porta a terme de conformitat amb les normes següents:

1. Les botigues lliures d'impostos, que han d'estar inscrites en els registres territorials de les oficines gestores corresponents com a dipòsits fiscals, han d'exigir als adquirents dels productes objecte de l'impost que exhibeixin el títol de transport, per via aèria o marítima, en què figuri com a destinació final un aeroport o un port situat fora de l'àmbit territorial intern.

2. Les botigues esmentades han de conservar els justificants de les vendes dels productes als quals s'ha aplicat l'exempció, en els quals han de constar la data de la venda, el número del vol o de la travessia marítima a fer, el port o l'aeroport de destinació final i la quantitat de productes venuts.

Article 133. *Reciclatge i destrucció.*

L'aplicació del benefici de devolució al qual fan referència les lletres a) i b) de l'article 64 nonies de la Llei s'ha d'efectuar d'acord amb el procediment següent:

1. El propietari dels productes ha de sol·licitar l'aplicació del benefici a l'oficina gestora corresponent a l'establiment on es troben els productes esmentats. En l'escrit s'han de fer constar els aspectes següents:

a) Dades identificatives del sol·licitant i de l'establiment on es troben els productes.

b) Classe i quantitat de productes pels quals se sol·licita la devolució.

c) Causa per la qual se sol·licita la destrucció o devolució dels productes.

d) Dades relatives al proveïdor de les labors i data en què es van adquirir; s'hi han d'adjuntar fotocòpies del document de circulació corresponent i de la factura.

e) Dades identificatives del dipositari autoritzat, si s'escau, al qual es tornen els productes, així com de la fàbrica o del dipòsit fiscal a on es pretenen enviar; s'hi ha d'adjuntar un document acreditatiu de la conformitat del dipositari autoritzat respecte de la devolució dels productes.

f) Procediment que es proposa per a la destrucció, així com el local on es pugui fer aquesta operació.

2. Quan s'hagi sol·licitat la devolució dels productes a fàbrica per reciclar-los, l'oficina gestora, després d'efectuar les comprovacions que consideri oportunes, ha de resoldre la sol·licitud i autoritzar, si s'escau, la devolució dels productes a la fàbrica indicada a la sol·licitud, i ha de determinar la quota que s'ha de tornar. D'aquesta autorització, n'ha d'informar a l'oficina gestora corresponent a l'establiment de destinació.

3. El dipositari autoritzat ha de carregar a la seva comptabilitat d'existències els productes que han entrat i justificar l'assentament amb l'acord de l'oficina gestora que va autoritzar-ne la devolució. Aquest dipositari pot deduir, de la quota corresponent al període impositiu en què ha tingut lloc l'entrada dels productes retornats, l'import de la quota la devolució de la qual s'ha acordat.

4. El dipositari autoritzat ha de fer efectiu, al sol·licitant de la devolució, l'import d'aquesta.

5. Quan s'hagi optat per la destrucció dels productes, s'ha de portar a terme, un cop autoritzada per l'oficina gestora, en presència dels serveis d'inspecció, que han d'instruir la diligència corresponent. L'oficina gestora, si s'escau, ha de determinar la quota per tornar i acordar-ne el pagament.

Article 134. *Normes particulars de gestió.*

1. Els qui ostentin la condició de contribuents de conformitat amb el que disposa l'apartat 1 de l'article 64 quinquies estan obligats a inscriure's en el registre territorial de l'oficina gestora competent que correspongui al seu domicili fiscal o establiment, en els termes de l'article 40.

2. Els contribuents de l'impost no estan obligats a presentar l'autoliquidació durant els períodes de liquidació en què no resultin quotes per ingressar.

Article 134 bis. *Disposicions especials.*

1. No són aplicables a l'impost sobre els líquids per a cigarretes electròniques i altres productes relacionats amb el tabac:

a) Les disposicions relatives a les devolucions que regulen els articles 8, 9, 10 i 23 d'aquest Reglament.

b) La regulació dels dipòsits de recepció i magatzems fiscals que contenen els articles 12 i 13 d'aquest Reglament.

c) Respecte de les exportacions emparades en documents administratius electrònics dels productes objecte de l'impost, no és aplicable el que disposa l'apartat 9 de l'article 14 d'aquest Reglament.

d) El que s'ha regulat en relació amb la circulació intracomunitària als articles 16 A, 17, 29 A, 31 A i 33 a 33 septies d'aquest Reglament.

2. A l'efecte del que disposa l'article 6 de la Llei, la persona titular del Ministeri d'Hisenda pot establir els percentatges admissibles de pèrdues.»

Disposició final sisena. *Modificació de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.*

Amb efectes per als períodes impositius iniciats a partir del 31 de desembre de 2023, l'apartat 1 de l'article 150 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, queda redactat de la manera següent:

«Article 150. *Termini de les actuacions inspectores.*

1. Les actuacions del procediment d'inspecció han de concloure en el termini de:

a) 18 mesos, amb caràcter general.

b) 27 mesos, quan es dona alguna de les circumstàncies següents en qualsevol de les obligacions tributàries o períodes objecte de comprovació:

1r. Que la xifra anual de negocis de l'obligat tributari sigui igual o superior al requerit per auditar els seus comptes.

2n. Que l'obligat tributari estigui integrat en un grup sotmès al règim de consolidació fiscal o al règim especial de grup d'entitats que estigui sent objecte de comprovació inspectora.

3r. Que l'objecte del procediment sigui la comprovació o la investigació de l'impost complementari.

Quan es facin actuacions inspectores amb diverses persones o entitats vinculades d'acord amb el que estableix l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, la concurrència de les circumstàncies que preveu aquesta lletra en qualsevol d'ells ha de determinar l'aplicació d'aquest termini als procediments d'inspecció seguits amb tots ells.

El termini de durada del procediment al qual fa referència aquest apartat es pot estendre en els termes que indiquen els apartats 4 i 5.»

Disposició final setena. *Modificació de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni.*

Amb efectes des de l'1 de gener de 2025 s'introdueixen les modificacions següents a la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni.

U. Es modifica l'article 66, que queda redactat de la manera següent:

«Article 66. *Tipus de gravamen de l'estalvi.*

1. La part de base liquidable de l'estalvi que excedeixi, si s'escau, l'import del mínim personal i familiar a què es refereix l'article 56 d'aquesta Llei es grava de la manera següent:

1r. A la base liquidable de l'estalvi se li apliquen els tipus que s'indiquen a l'escala següent:

Base liquidable de l'estalvi – Fins a euros	Quota íntegra – Euros	Resta base liquidable de l'estalvi – Fins a euros	Tipus aplicable – Percentatge
0	0	6.000	9,5
6.000,00	570	44.000	10,5
50.000,00	5.190	150.000	11,5
200.000,00	22.440	100.000	13,5
300.000,00	35.940	En endavant	15

2n. La quantia resultant s'ha de minorar en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable de l'estalvi corresponent al mínim personal i familiar l'escala que preveu el número 1r anterior.

2. En el cas dels contribuents que tinguin la residència habitual a l'estranger perquè concorri alguna de les circumstàncies a què es refereixen l'apartat 2 de

l'article 8 i l'apartat 1 de l'article 10 d'aquesta Llei, la part de base liquidable de l'estalvi que excedeixi, si s'escau, l'import del mínim personal i familiar a què es refereix l'article 56 d'aquesta Llei es grava de la manera següent:

1r. A la base liquidable de l'estalvi se li apliquen els tipus que s'indiquen a l'escala següent:

Base liquidable de l'estalvi – Fins a euros	Quota íntegra – Euros	Resta base liquidable de l'estalvi – Fins a euros	Tipus aplicable – Percentatge
0	0	6.000	19
6.000,00	1.140	44.000	21
50.000,00	10.380	150.000	23
200.000,00	44.880	100.000	27
300.000,00	71.880	En endavant	30

2n. La quantia resultant s'ha de minorar en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable de l'estalvi corresponent al mínim personal i familiar l'escala que preveu el número 1r anterior.»

Dos. Es modifica l'article 76, que queda redactat de la manera següent:

«Article 76. *Tipus de gravamen de l'estalvi.*

La part de base liquidable de l'estalvi que excedeixi, si s'escau, l'import del mínim personal i familiar que resulti dels increments o les disminucions a què es refereix l'article 56.3 d'aquesta Llei es grava de la manera següent:

1r. A la base liquidable de l'estalvi se li apliquen els tipus que s'indiquen a l'escala següent:

Base liquidable de l'estalvi – Fins a euros	Quota íntegra – Euros	Resta base liquidable de l'estalvi – Fins a euros	Tipus aplicable – Percentatge
0	0	6.000	9,5
6.000,00	570	44.000	10,5
50.000,00	5.190	150.000	11,5
200.000,00	22.440	100.000	13,5
300.000,00	35.940	En endavant	15

2n. La quantia resultant s'ha de minorar en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable de l'estalvi corresponent al mínim personal i familiar que resulti dels increments o les disminucions a què es refereix l'article 56.3 d'aquesta Llei, l'escala que preveu el número 1r anterior.»

Tres. Es modifica el número 2n de la lletra e) de l'apartat 2 de l'article 93, que queda redactat de la manera següent:

«2n. A la part de la base liquidable corresponent a les rendes a què es refereix l'article 25.1.f) del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, se li han d'aplicar els tipus que s'indiquen en l'escala següent:

Base liquidable de l'estalvi – Fins a euros	Quota íntegra – Euros	Resta base liquidable de l'estalvi – Fins a euros	Tipus aplicable – Percentatge
0	0	6.000	19
6.000,00	1.140	44.000	21
50.000,00	10.380	150.000	23
200.000,00	44.880	100.000	27
300.000,00	71.880	En endavant	30»

Quatre. S'afegeix una disposició addicional seixantena a la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni, que queda redactada de la manera següent:

«Disposició addicional seixantena. *Rendiments d'activitats artístiques obtinguts de manera excepcional.*

1. Quan els rendiments íntegres del treball obtinguts durant el període impositiu al qual no els sigui aplicable la reducció que preveu l'article 18.2 d'aquesta Llei derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques a què es refereix l'article 17.2 d) d'aquesta Llei i de la relació laboral especial de les persones artistes que exerceixen la seva activitat en les arts escèniques, audiovisuals i musicals, així com de les persones que fan activitats tècniques o auxiliars necessàries per a l'exercici d'aquesta activitat, superin el 130 per cent de la quantia mitjana dels rendiments imputats esmentats durant els tres períodes impositius anteriors, s'ha de reduir en un 30 per cent l'excés esmentat.

La quantia sobre la qual s'ha d'aplicar aquesta reducció no pot superar els 150.000 euros anuals.

2. Quan els rendiments nets d'activitats econòmiques obtinguts durant el període impositiu als quals no els resulti d'aplicació la reducció que preveu l'article 32.1 d'aquesta Llei derivades d'activitats incloses en els grups 851, 852, 853, 861, 862, 864 i 869 de la secció segona i en les agrupacions 01, 02, 03 i 05 de la secció tercera, de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques, aprovades juntament amb la instrucció per a la seva aplicació pel Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, o de la prestació de serveis professionals que, per la seva naturalesa, si es fes per compte d'altri, quedaria inclosa en l'àmbit d'aplicació de la relació laboral especial de les persones artistes que exerceixen la seva activitat en les arts escèniques, audiovisuals i musicals, així com de les persones que fan activitats tècniques o auxiliars necessàries per a l'exercici d'aquesta activitat, superin el 130 per cent de la quantia mitjana dels rendiments esmentats nets imputats durant els tres períodes impositius anteriors, s'ha de reduir en un 30 per cent l'excés esmentat.

A l'efecte del càlcul dels rendiments nets d'activitats econòmiques als quals els sigui aplicable aquesta reducció, així com els dels tres períodes impositius anteriors, s'han de tenir compte les regles següents:

1r. Les despeses deduïbles que siguin comunes a altres rendiments d'activitats econòmiques s'han de prorratejar de manera proporcional en funció de la quantia dels diversos rendiments íntegres d'activitats econòmiques computades en l'exercici esmentat.

2n. En cas que, en algun dels tres exercicis anteriors, el rendiment net sigui negatiu, s'ha de computar com 0 a l'efecte del càlcul d'aquesta mitjana.

La quantia sobre la qual s'ha d'aplicar aquesta reducció no pot superar els 150.000 euros anuals.

La reducció és aplicable amb posterioritat, si s'escau, a les reduccions que preveuen els apartats 2 i 3 de l'article 32 d'aquesta Llei.»

Disposició final vuitena. *Modificació de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats.*

U. Amb efectes per als períodes impositius iniciats a partir d'1 de gener de 2024, es modifica la lletra b) de l'article 15, que queda redactada de la manera següent:

«b) Els derivats de la comptabilització de l'impost sobre societats i de l'impost complementari. No tenen la consideració d'ingressos els procedents de l'esmentada comptabilització.».

Dos. Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir d'1 de gener de 2025, es modifica l'apartat 1 de l'article 25, que queda redactat de la manera següent:

«Article 25. *Reserva de capitalització.*

1. Els contribuents que tributin al tipus de gravamen que preveuen els apartats 1 o 6 de l'article 29 d'aquesta Llei tenen dret a una reducció en la base imposable del 20 per cent de l'import de l'increment dels seus fons propis, sempre que es compleixin els requisits següents:

a) Que l'import de l'increment dels fons propis de l'entitat es mantingui durant un termini de 3 anys des del tancament del període impositiu al qual correspongui aquesta reducció, excepte per l'existència de pèrdues comptables en l'entitat.

b) Que es doti una reserva per l'import de la reducció, que ha de figurar en el balanç amb absoluta separació i títol apropiat i és indisponible durant el termini que preveu la lletra anterior.

A aquest efecte, no s'entén que s'ha disposat de la reserva esmentada, en els casos següents:

a) Quan el soci o accionista exerceixi el seu dret a separar-se de l'entitat.

b) Quan la reserva s'elimini, totalment o parcialment, com a conseqüència d'operacions a les quals els és aplicable el règim fiscal especial que estableix el capítol VII del títol VII d'aquesta Llei.

c) Quan l'entitat hagi d'aplicar l'esmentada reserva en virtut d'una obligació de caràcter legal.

Sense perjudici de tot l'anterior, el contribuent té dret a una reducció en la base imposable, en els termes que preveu aquest apartat, del 23 per cent de l'import de l'increment dels fons propis, sempre que la plantilla mitjana total del contribuent, durant el període impositiu, s'hagi incrementat, respecte de la plantilla mitjana total del període impositiu immediatament anterior en un mínim d'un 2 per cent sense

superar un 5 per cent. En cas que l'increment de la plantilla mitjana total del contribuent, durant el període impositiu, respecte de la plantilla mitjana total del període impositiu immediatament anterior, es trobi entre un 5 i un 10 per cent, el contribuent té dret a una reducció en la base imposable del 26,5 per cent de l'import de l'increment dels fons propis. Quan l'esmentat increment sigui superior a un 10 per cent, la reducció a la qual té dret el contribuent és del 30 per cent.

L'esmentat increment de plantilla s'ha de mantenir durant un termini de 3 anys des del tancament del període impositiu al qual correspongui la reducció.

En cap cas, el dret a la reducció que preveu aquest apartat pot superar l'import següent:

i) El 20 per cent de la base imposable positiva del període impositiu previ a aquesta reducció, a la integració a la qual fa referència l'apartat 12 de l'article 11 d'aquesta Llei i a la compensació de bases imposables negatives.

ii) El 25 per cent de la base imposable positiva del període impositiu previ a aquesta reducció, a la integració a la qual fa referència l'apartat 12 de l'article 11 d'aquesta Llei i a la compensació de bases imposables negatives, tractant-se de contribuents l'import net del volum de negoci dels quals sigui inferior a 1 milió d'euros durant els 12 mesos anteriors a la data en què s'iniciï el període impositiu al qual correspongui aquesta reducció.

Això no obstant, en cas d'una base imposable insuficient per aplicar la reducció, les quantitats pendents poden ser objecte d'aplicació durant els períodes impositius que finalitzin en els 2 anys immediats i successius al tancament del període impositiu en què s'hagi generat el dret a la reducció, conjuntament amb la reducció que pugui correspondre, si s'escau, per aplicació del que disposa aquest article durant el període impositiu corresponent, i amb el límit que preveuen les lletres i) i ii) anteriors.»

Tres. Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir d'1 de gener de 2025, es modifiquen els apartats 1 i 2 de l'article 29, que queden redactats de la manera següent:

«Article 29. *El tipus de gravamen.*

1. El tipus general de gravamen per als contribuents d'aquest impost és el 25 per cent, excepte per a les entitats l'import net del volum de negoci dels quals del període impositiu immediatament anterior sigui inferior a 1 milió d'euros que han d'aplicar els tipus que s'indiquen en l'escala següent, llevat que d'acord amb el que preveu aquest article hagin de tributar a un tipus diferent del general:

- a) Per la part de base imposable compresa entre 0 i 50.000 euros, al tipus del 17 per cent.
- b) Per la part de base imposable restant, al tipus del 20 per cent.

Quan el període impositiu tingui una durada inferior a l'any, la part de la base imposable que ha de tributar al tipus del 17 per cent ha de ser la que resulti d'aplicar a 50.000 euros la proporció en què estigui el nombre de dies del període impositiu entre 365 dies, o la base imposable del període impositiu quan aquesta sigui inferior.

A aquests efectes, l'import net del volum de negoci es determina de conformitat amb el que disposen els apartats 2 i 3 de l'article 101 d'aquesta Llei.

Això no obstant, les entitats que compleixin les previsions que preveu l'article 101 d'aquesta Llei han de tributar al tipus del 20 per cent, excepte si, d'acord amb el que preveu aquest article, han de tributar a un tipus diferent del general.

Finalment, les entitats de nova creació que facin activitats econòmiques han de tributar, durant el primer període impositiu en què la base imposable resulti positiva

i en el següent, al tipus del 15 per cent, excepte si, d'acord amb el que preveu aquest article, han de tributar a un tipus inferior.

A aquests efectes, no s'entén iniciada una activitat econòmica:

a) Quan l'activitat econòmica l'hagin dut a terme amb caràcter previ altres persones o entitats vinculades en el sentit de l'article 18 d'aquesta Llei i s'hagi transmès, per qualsevol títol jurídic, a l'entitat de nova creació.

b) Quan l'activitat econòmica hagi estat exercida, durant l'any anterior a la constitució de l'entitat, per una persona física que tingui una participació, directa o indirecta, en el capital o en els fons propis de l'entitat de nova creació superior al 50 per cent.

No tenen la consideració d'entitats de nova creació les que formin part d'un grup en els termes que estableix l'article 42 del Codi de comerç, independentment de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats.

Els tipus de gravamen del 20 per cent, 17 per cent i del 15 per cent que preveuen aquest apartat no són aplicables a les entitats que tinguin la consideració d'entitat patrimonial, en els termes que estableix l'apartat 2 de l'article 5 d'aquesta Llei.

2. Les societats cooperatives fiscalment protegides han de tributar als tipus de gravamen resultants de minorar en tres punts percentuals els tipus de gravamen que preveu l'apartat anterior, sempre que el tipus resultant no superi el 20 per cent, excepte pel que fa als resultats extracooperatius que han de tributar als tipus que preveu l'apartat anterior.

Les cooperatives de crèdit i caixes rurals han de tributar als tipus de gravamen que preveu l'apartat anterior, excepte pel que fa als resultats extracooperatius, que han de tributar al tipus del 30 per cent.»

Quatre. Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir d'1 de gener de 2025, es modifica l'apartat 1 de l'article 30 bis, que queda redactat de la manera següent:

«Article 30 bis. *Tributació mínima.*

1. En el cas de contribuents l'import net de la xifra de negocis dels quals sigui almenys de 20 milions d'euros durant els 12 mesos anteriors a la data en què s'iniciï el període impositiu o que tributin en el règim de consolidació fiscal que regula el capítol VI del títol VII d'aquesta Llei, independentment del seu import net de la xifra de negocis, la quota líquida no pot ser inferior al resultat d'aplicar el 15 per cent a la base imposable, minorada o incrementada, si s'escau i segons que correspongui, per les quantitats derivades de l'article 105 d'aquesta Llei i minorada en la reserva per inversions que regula l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de Canàries. La quota esmentada té el caràcter de quota líquida mínima.

El que disposa el paràgraf anterior no és aplicable als contribuents que tributin als tipus de gravamen que preveuen els apartats 3, 4 i 5 de l'article 29 d'aquesta Llei ni a les entitats de la Llei 11/2009, de 26 d'octubre, per la qual es regulen les societats anònimes cotitzades d'inversió en el mercat immobiliari.

Als efectes de determinar la quota líquida mínima a què es refereix el primer paràgraf d'aquest apartat, el percentatge que s'hi assenyala és el 10 per cent a les entitats de nova creació que tributin al tipus del 15 per cent segons el que disposa l'apartat 1 de l'article 29 d'aquesta Llei, i el 18 per cent si es tracta d'entitats que tributin al tipus de gravamen que preveu el primer paràgraf de l'apartat 6 de l'article 29 d'aquesta Llei.

Tractant-se d'entitats l'import net del volum de negoci del període impositiu immediatament anterior de les quals sigui inferior a 1 milió d'euros, als efectes de

determinar la quota líquida mínima a la qual fa referència el primer paràgraf d'aquest apartat, el percentatge que s'hi indica és el resultat de multiplicar l'escala que preveu l'apartat 1 de l'article 29 d'aquesta Llei per quinze vint-i-cinquens, arrodonit per excés. Tractant-se d'entitats que compleixin les previsions que preveu l'article 101 d'aquesta Llei, el percentatge assenyalat al primer paràgraf d'aquest apartat és el resultat de multiplicar el tipus de gravamen que preveu l'apartat 1 de l'article 29 d'aquesta Llei per quinze vint-i-cinquens, arrodonit per excés.

En el cas de les cooperatives, la quota líquida mínima no pot ser inferior al resultat d'aplicar el 60 per cent a la quota íntegra calculada d'acord amb el que disposa la Llei 20/1990, de 19 de desembre, sobre règim fiscal de les cooperatives.

A les entitats de la Zona Especial Canària, la base imposable positiva sobre la qual s'apliqui el percentatge a què es refereix aquest apartat no inclou la part d'aquesta corresponent a les operacions efectuades materialment i efectivament en l'àmbit geogràfic de la Zona esmentada que tributi al tipus de gravamen especial que regula l'article 43 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de Canàries.»

Cinc. Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir d'1 de gener de 2024 i que no hagin conclòs a l'entrada en vigor d'aquesta Llei, s'afegeix una disposició addicional quinzena, que queda redactada de la manera següent:

«Disposició addicional quinzena. Límits aplicables a les grans empreses en períodes impositius iniciats a partir d'1 de gener de 2024.

Els contribuents l'import net de la xifra de negocis dels quals sigui almenys de 20 milions d'euros durant els 12 mesos anteriors a la data en què s'iniciï el període impositiu, han d'aplicar les especialitats següents:

1. Els límits que estableix l'apartat 12 de l'article 11, el primer paràgraf de l'apartat 1 de l'article 26, la lletra e) de l'apartat 1 de l'article 62 i les lletres d) i e) de l'article 67 d'aquesta Llei, s'han de substituir pels següents:

- El 50 per cent, quan en els 12 mesos esmentats l'import net de la xifra de negocis sigui almenys de 20 milions d'euros però inferior a 60 milions d'euros.
- El 25 per cent, quan en els 12 mesos esmentats l'import net de la xifra de negocis sigui almenys de 60 milions d'euros.

2. L'import de les deduccions per evitar la doble imposició internacional que preveuen els articles 31 i 32 i l'apartat 10 de l'article 100, així com el de les deduccions per evitar la doble imposició a què es refereix la disposició transitòria vint-i-tresena d'aquesta Llei, no poden excedir conjuntament el 50 per cent de la quota íntegra del contribuent.»

Sis. Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir d'1 de gener de 2024 i que no hagin conclòs a l'entrada en vigor d'aquesta Llei, es modifica una disposició addicional dinovena, que queda redactada de la manera següent:

«Disposició addicional dinovena. Mesures temporals en la determinació de la base imposable en el règim de consolidació fiscal.

1. Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn el 2023, 2024 i 2025, la base imposable del grup fiscal s'ha de determinar d'acord amb el que disposa l'article 62 d'aquesta Llei, si bé en relació amb el que assenjala el primer incís de la lletra a) de l'apartat 1 de l'article esmentat, la suma es refereix a les bases imposables positives i al 50 per cent de les bases imposables negatives individuals

corresponents a totes i cadascuna de les entitats integrants del grup fiscal, tenint en compte les especialitats que conté l'article 63 d'aquesta Llei.

Això no obstant, per als períodes impositius que s'iniciïn el 2024 i 2025, la limitació a la integració de bases imposables negatives que preveu l'apartat anterior no és aplicable tractant-se de les bases imposables individuals corresponents a les fundacions que estiguin sotmeses al règim general d'aquesta Llei i que formin part del grup fiscal.

2. Amb efectes per als períodes impositius successius, l'import de les bases imposables negatives individuals no incloses en la base imposable del grup fiscal per aplicació del que disposa l'apartat anterior, s'ha d'integrar en la base imposable d'aquest per parts iguals a cadascun dels deu primers períodes impositius que s'iniciïn:

- a) A partir d'1 gener de 2024, quan el que estableix l'apartat anterior s'apliqui amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn el 2023.
- b) A partir d'1 gener de 2025, quan el que estableix l'apartat anterior s'apliqui amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn el 2024.
- c) A partir d'1 gener de 2026, quan el que estableix l'apartat anterior s'apliqui amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn el 2025.

El que disposa aquest apartat s'ha d'aplicar fins i tot en cas que alguna de les entitats amb bases imposables individuals negatives a les quals fa referència l'apartat anterior quedi exclosa del grup.

3. En el supòsit de pèrdua del règim de consolidació fiscal o d'extinció del grup fiscal, l'import de les bases imposables negatives individuals a què es refereix l'apartat primer que estigui pendent d'integració en la base imposable del grup s'ha d'integrar en l'últim període impositiu en què el grup tributa en el règim de consolidació fiscal.»

Set. Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir d'1 de gener de 2024 i que no hagin conclòs a l'entrada en vigor d'aquesta Llei, s'introdueix un apartat 3 en la disposició transitòria setzena, que queda redactat de la manera següent:

«3. En tot cas, la reversió de les pèrdues per deteriorament dels valors representatius de la participació en el capital o en els fons propis d'entitats que hagin resultat fiscalment deduïbles en la base imposable de l'impost sobre societats en períodes impositius iniciats amb anterioritat a l'1 de gener de 2013, s'ha d'integrar, com a mínim, per parts iguals en la base imposable corresponent a cadascun dels tres primers períodes impositius que s'iniciïn a partir de l'1 de gener de 2024.

En el supòsit que s'hagi produït la reversió d'un import superior per aplicació del que disposen els apartats 1 o 2 d'aquesta disposició, el saldo que resti s'ha d'integrar, com a mínim, per parts iguals entre els restants períodes impositius.

No són aplicables els límits que estableix l'apartat 1 de la disposició addicional quinzena d'aquesta Llei en l'import de la renda corresponent a la reversió de les pèrdues per deteriorament integrades en la base imposable dels períodes impositius esmentats per aplicació del que disposa aquest apartat, sempre que les bases imposables negatives objecte de compensació tinguin el seu origen en períodes impositius iniciats amb anterioritat a l'1 de gener de 2021.

No obstant això, en cas de transmissió dels valors representatius de la participació en el capital o en els fons propis d'entitats durant els períodes impositius esmentats, s'han d'integrar en la base imposable del període impositiu en què aquella es produeixi les quantitats pendents de revertir, amb el límit de la renda positiva derivada d'aquesta transmissió.»

Vuit. Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir d'1 de gener de 2025, s'afegeix la disposició transitòria quaranta-quatrena, que queda redactada de la manera següent:

«Disposició transitòria quaranta-quatrena. *Aplicació transitòria del tipus de gravamen general per a microempreses i entitats de reduïda dimensió.*

1. Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn dins l'any 2025, a l'efecte del que disposa l'article 29.1 de la LIS, s'han d'aplicar les especialitats següents:

a) Les entitats l'import net del volum de negoci del període impositiu de les quals immediatament anterior sigui inferior a 1 milió d'euros, han d'aplicar l'escala següent, llevat que hagin de tributar a un tipus diferent del general:

- i) Per la part de base imposable compresa entre 0 i 50.000 euros, al tipus del 21 per cent.
- ii) Per la part de base imposable restant, al tipus del 22 per cent.

Quan el període impositiu tingui una durada inferior a l'any, la part de la base imposable que ha de tributar al tipus del 21 per cent ha de ser la que resulti d'aplicar a 50.000 euros la proporció en què estigui el nombre de dies del període impositiu entre 365 dies, o la base imposable del període impositiu quan aquesta sigui inferior.

A aquests efectes, l'import net del volum de negoci es determina de conformitat amb el que disposen els apartats 2 i 3 de l'article 101 d'aquesta Llei.

b) Les entitats que compleixin les previsions que preveu l'article 101 d'aquesta Llei han de tributar al 24 per cent, llevat que hagin de tributar a un tipus diferent del general.

2. Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn dins l'any 2026, a l'efecte del que disposa l'article 29.1 de la LIS, s'han d'aplicar les especialitats següents:

a) Les entitats l'import net del volum de negoci del període impositiu de les quals immediatament anterior sigui inferior a 1 milió d'euros, han d'aplicar l'escala següent, llevat que hagin de tributar a un tipus diferent del general:

- i) Per la part de base imposable compresa entre 0 i 50.000 euros, al tipus del 19 per cent.
- ii) Per la part de base imposable restant, al tipus del 21 per cent.

Quan el període impositiu tingui una durada inferior a l'any, la part de la base imposable que ha de tributar al tipus del 19 per cent ha de ser la que resulti d'aplicar a 50.000 euros la proporció en què estigui el nombre de dies del període impositiu entre 365 dies, o la base imposable del període impositiu quan aquesta sigui inferior.

A aquests efectes, l'import net del volum de negoci es determina de conformitat amb el que disposen els apartats 2 i 3 de l'article 101 d'aquesta Llei.

b) Les entitats que compleixin les previsions que preveu l'article 101 d'aquesta Llei han de tributar al 23 per cent, llevat que hagin de tributar a un tipus diferent del general.

3. Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn dins l'any 2027, a l'efecte del que disposa l'article 29.1 de la LIS, les entitats que compleixin les previsions que preveu l'article 101 d'aquesta Llei han de tributar al 22 per cent, llevat que hagin de tributar a un tipus diferent del general.

4. Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn dins l'any 2028, a l'efecte del que disposa l'article 29.1 de la LIS, les entitats que compleixin les previsions que preveu l'article 101 d'aquesta Llei han de tributar al 21 per cent, llevat que hagin de tributar a un tipus diferent del general.»

Disposició final novena. *Impost sobre el marge d'interessos i comissions de determinades entitats financeres.*

Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn des de l'1 de gener de 2024, es crea l'Impost sobre el marge d'interessos i comissions de determinades entitats financeres, que s'ha de regir pel següent:

U. Naturalesa i objecte.

L'impost sobre el marge d'interessos i comissions de determinades entitats financeres és un tribut de naturalesa directa que grava, en la forma i les condicions que preveu aquesta disposició, el marge d'interessos i comissions obtingut per entitats de crèdit, sucursals d'entitats de crèdit estrangeres i establiments financers de crèdit derivat de l'activitat que exerceixen en territori espanyol.

Dos. Àmbit d'aplicació.

1. L'impost sobre el marge d'interessos i comissions de determinades entitats financeres s'ha d'aplicar en tot el territori espanyol.

2. El que disposa el número anterior s'entén sense perjudici dels règims tributaris forals de concert i conveni econòmic en vigor, respectivament, als territoris històrics del País Basc i a la Comunitat Foral de Navarra.

Tres. Tractats i convenis.

El que estableix aquesta disposició s'entén sense perjudici del que disposen els tractats i convenis internacionals que hagin passat a formar part de l'ordenament intern, de conformitat amb l'article 96 de la Constitució espanyola.

Quatre. Fet imposable.

Constitueix el fet imposable l'obtenció en territori espanyol d'un marge positiu d'interessos i comissions.

A aquests efectes, s'entén obtingut en territori espanyol el marge d'interessos i comissions que resulti de computar la totalitat dels ingressos i les despeses per interessos i comissions dels contribuents als quals fa referència l'apartat cinc, lletres a) i b), exclosos els imputables a sucursals situades a l'estranger. En el cas dels contribuents als quals fa referència l'apartat cinc, lletra c), s'entén obtingut en territori espanyol el marge d'interessos i comissions que resulti de computar els ingressos i les despeses per interessos i comissions imputables a aquests contribuents de conformitat amb el que disposa l'article 16 del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat per Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març.

Cinc. Contribuents.

Són contribuents per aquest impost:

a) Les entitats de crèdit establertes a Espanya a les quals fa referència l'article 1.2, lletres a), b) i c) de la Llei 10/2014, de 26 de juny, d'ordenació, supervisió i solvència d'entitats de crèdit.

b) Els establiments financers de crèdit als quals fa referència l'article 6 de la Llei 5/2015, de 27 d'abril, de foment del finançament empresarial.

c) Les sucursals establertes en territori espanyol d'entitats de crèdit estrangeres.

Sis. Període impositiu.

1. El període impositiu coincideix amb l'exercici econòmic del contribuent sense que pugui superar els 12 mesos.
2. En tot cas, el període impositiu conclou:
 - a) Quan l'entitat s'extingeixi.
 - b) Quan l'entitat deixi d'estar establerta a Espanya.
 - c) Quan per la transformació de la forma societària de l'entitat, per la modificació del seu estatut o del seu règim jurídic o per qualsevol altra causa es determini la pèrdua de la seva condició de contribuent.
 - d) Quan les sucursals cessin la seva activitat en territori espanyol o es produeixi la transmissió de la sucursal a un tercer.

Set. Meritació de l'impost.

1. L'impost es merita l'endemà de finalització del període impositiu.
2. No obstant el que disposa el número anterior, en els supòsits que preveu l'apartat sis, número 2, l'impost es merita l'últim dia del període impositiu.

Vuit. Base imposable.

1. La base imposable està constituïda pel saldo positiu resultant d'integrar i compensar el marge d'interessos i els ingressos i les despeses per comissions derivades de l'activitat exercida a Espanya en els termes de l'apartat quatre, que figurin en el compte de pèrdues i guanys o, si s'escau, en l'estat de resultats del contribuent del període impositiu, d'acord amb el que disposa la normativa comptable que li sigui aplicable.

Si el resultat de la integració i compensació al qual fa referència el paràgraf anterior dona un saldo negatiu, la base imposable és zero.

2. La base imposable s'ha de determinar pel mètode d'estimació directa i, subsidiàriament, pel d'estimació indirecta, de conformitat amb el que disposa la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

3. En el mètode d'estimació directa, la base imposable s'ha de calcular a partir de les partides d'ingressos i despeses per interessos i d'ingressos i despeses per comissions determinades d'acord amb les normes que preveu el Codi de comerç, les altres lleis relatives a aquesta determinació i les disposicions que es dictin en el desplegament de les normes esmentades.

Nou. Base liquidable.

La base liquidable és el resultat de reduir la base imposable en l'import de 100 milions d'euros sense que, en cap cas, la base liquidable pugui ser negativa.

Quan el període impositiu del contribuent sigui inferior a 12 mesos la reducció de 100 milions s'ha de prorratejar en funció dels dies de durada del període impositiu.

Deu. Tipus de gravamen i quota íntegra.

A la base liquidable se li apliquen els tipus que s'indiquen a l'escala següent per obtenir la quota íntegra:

Base liquidable – Fins a milions de euros	Quota íntegra – Milions de euros	Resta base liquidable – Fins a milions euros	Tipus de gravamen – Percentatge
0	0	750	1
750	7,5	750	3,5

Base liquidable – Fins a milions de euros	Quota íntegra – Milions de euros	Resta base liquidable – Fins a milions euros	Tipus de gravamen – Percentatge
1.500	33,75	1.500	4,8
3.000	105,75	2.000	6
5.000	225,75	En endavant	7

Onze. Quota líquida.

1. La quota líquida és el resultat de minorar la quota íntegra en el 25 per cent de la quota líquida de l'impost sobre societats o de l'impost sobre la renda de no residents del contribuent corresponent al mateix període impositiu.

Quan el contribuent formi part d'un grup fiscal que tributi en el règim de consolidació fiscal que preveu el Capítol VI del Títol VII de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, com a quota líquida de l'impost sobre societats s'ha d'agafar la proporció sobre aquesta quota que representi la base imposable individual del contribuent, determinada d'acord amb els articles 62 i 63 de la Llei 27/2014, una vegada practicades les corresponents eliminacions i incorporacions que preveuen els articles 64 i 65 de la mateixa llei i prèvia a la compensació de bases imposables negatives, sobre la base imposable del grup fiscal previ a la compensació de bases imposables negatives.

Als efectes del paràgraf anterior, si la base imposable del contribuent és negativa, no pertoca la deducció que preveu aquest apartat.

2. Com a conseqüència de la minoració que preveu aquest apartat, la quota líquida no pot ser negativa.

Dotze. Deducció extraordinària.

1. Quan l'indicador de la rendibilitat sobre l'actiu total del contribuent sigui inferior al valor de referència de 0,7 per cent, de la quota líquida de l'impost s'ha de reduir un percentatge sobre aquesta corresponent a la proporció que representi la disminució que experimenti l'esmentat indicador respecte d'aquest valor de referència, d'acord amb la fórmula que preveu el número 3.

2. L'indicador de la rendibilitat sobre l'actiu total al qual fa referència el número anterior s'ha de calcular com el quocient, multiplicat per cent, resultant de dividir el resultat comptable del període impositiu, sense incloure-hi la despesa corresponent a aquest impost, per l'actiu total a la finalització del període impositiu.

Als efectes del paràgraf anterior, el resultat comptable i l'actiu total del contribuent s'han de determinar d'acord amb el que disposa la normativa comptable que li sigui aplicable amb les especialitats que es puguin establir, si s'escau, mitjançant ordre de la persona titular del Ministeri d'Economia, Comerç i Empresa.

3. El percentatge de deducció es calcula aplicant la fórmula següent:

$$\text{Percentatge de deducció} = \left(1 - \frac{\text{Indicador de la redibilitat sobre l'actiu total}}{0,7} \right) \times 100$$

4. L'import de la deducció és el resultat d'aplicar aquest percentatge sobre la quota líquida, sense que pugui excedir l'import de la quota esmentada.

5. Aquesta deducció s'ha de tenir en compte per a la determinació de l'import del pagament fraccionat que preveu l'apartat catorze.

Tretze. No deduïbilitat de l'impost.

Aquest impost no és deduïble en l'impost sobre societats ni en l'impost sobre la renda de no residents.

Catorze. Pagament fraccionat.

Els contribuents, en els primers 20 dies naturals del segon mes posterior al de finalització del període impositiu, han de fer un pagament fraccionat en concepte de pagament a compte de l'impost corresponent a aquest període impositiu, en la forma i les condicions que es determinin per la persona titular del Ministeri d'Hisenda.

L'import del pagament fraccionat és el resultat de multiplicar el percentatge del 40 per cent sobre la quota líquida del període impositiu o, si s'escau, sobre la quota líquida minorada en la deducció extraordinària que preveu l'apartat dotze.

En cas que en el termini d'autoliquidació i ingrés del pagament fraccionat no es conegui de manera definitiva la quota líquida del període impositiu, l'import s'ha d'estimar de manera provisional de conformitat amb un mètode de càlcul fefaent. En particular, es considera fefaent l'estimació resultant dels comptes formulats degudament o, si no n'hi ha, l'estimació que derivi dels treballs d'auditoria de comptes a l'efecte de l'elaboració i formulació de comptes.

No hi ha obligació de presentar autoliquidació del pagament fraccionat quan, de conformitat amb les normes reguladores de l'impost, la quota líquida no sigui positiva.

Quinze. Autoliquidació i ingrés del deute tributari.

1. Els contribuents estan obligats a autoliquidar l'impost i a ingressar el deute tributari dins els primers 20 dies naturals del novè mes posterior al de finalització del període impositiu, en la forma i les condicions que determini la persona titular del Ministeri d'Hisenda.

2. No estan obligats a presentar l'autoliquidació corresponent els contribuents la base liquidable dels quals no sigui positiva.

Setze. Devolució.

1. Quan el pagament fraccionat efectuat sigui superior a l'import de la quota resultant de l'autoliquidació, l'Administració tributària ha de practicar, si s'escau, la liquidació provisional dins els 6 mesos següents a la finalització del termini establert per a la presentació de la declaració.

Quan la declaració s'hagi presentat fora de termini, els 6 mesos als quals fa referència el paràgraf anterior s'han de computar des de la data de la seva presentació.

2. Quan la quota resultant de l'autoliquidació o, si s'escau, de la liquidació provisional sigui inferior al pagament fraccionat efectuat, l'Administració tributària ha de procedir a tornar d'ofici l'excés sobre l'esmentada quota, sense perjudici de la pràctica de les ulteriors liquidacions, provisionals o definitives, que corresponguin.

3. Si la liquidació provisional no s'ha practicat en el termini que estableix el número 1 anterior, l'Administració tributària ha de procedir a tornar d'ofici l'excés sobre la quota autoliquidada, sense perjudici de la pràctica de les liquidacions provisionals o definitives ulteriors que puguin correspondre.

4. Transcorregut el termini que estableix el número 1 sense que s'hagi ordenat el pagament de la devolució per causa no imputable al contribuent, s'ha d'aplicar, a la quantitat pendent de devolució, l'interès de demora en la quantia i forma que preveuen els articles 26.6 i 31 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

5. El procediment de devolució és el que preveuen els articles 124 a 127, tots dos inclosos, de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i la seva normativa de desplegament.

Disset. Infraccions i sancions.

Les infraccions tributàries relatives a aquest impost es qualifiquen i sancionen de conformitat amb el que preveu la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i altres normes de general aplicació.

Divuit. Facultats de l'Administració.

A l'efecte de determinar la base imposable, l'Administració tributària ha d'aplicar les normes a què es refereix l'apartat vuit.

Dinou. Vigència.

Aquest impost és aplicable durant els tres primers períodes impositius consecutius que s'iniciïn des de l'1 de gener de 2024.

Vint. Primer pagament fraccionat.

El pagament fraccionat que s'hagi d'efectuar l'any 2025 de conformitat amb el que disposa l'apartat catorze, s'ha d'efectuar en els primers 20 dies naturals del sisè mes posterior al de finalització del període impositiu.

Vint-i-u.

Sense perjudici del que disposa el número 2 de l'apartat dos d'aquesta disposició, la recaptació obtinguda s'ha de distribuir a les comunitats autònomes de règim comú l'any natural següent a l'any en què s'hagi d'autoliquidar l'impost, en funció del seu producte interior brut regional, amb data d'1 de gener de l'any natural en què s'hagi d'autoliquidar l'impost.

L'import de la recaptació s'ha de posar anualment a disposició de les comunitats autònomes de règim comú mitjançant operacions de tresoreria, procediment de les quals s'ha de determinar reglamentàriament, i s'ha d'efectuar en l'exercici següent al de la recaptació de l'impost.

Disposició final desena. *Modificació del Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat.*

S'afegeix una disposició transitòria vuitena amb el contingut següent:

«Disposició transitòria vuitena. *Excepció temporal obligatori al reconeixement i la informació en la memòria dels actius i passius per impostos diferits derivats de la implementació de la llei per la qual s'estableix un impost complementari i altres normes nacionals aprovades per garantir un nivell mínim global d'imposició per als grups multinacionals o els grups nacionals de gran magnitud.*

Com a excepció als requisits que preveu el Pla general de comptabilitat, l'entitat no ha de reconèixer els actius i passius per impostos diferits derivats de la implementació de la llei per la qual s'estableix un impost complementari i altres normes nacionals aprovades per garantir un nivell mínim global d'imposició per als grups multinacionals o els grups nacionals de gran magnitud, ni ha d'incloure en la memòria dels comptes anuals informació referent a això.

Això no obstant, l'entitat ha de subministrar la informació següent:

1. Que s'ha aplicat l'exempció al reconeixement dels actius i passius per impostos diferits derivats de la implementació de la legislació esmentada.
2. Ha d'informar per separat de la despesa (ingrés) per impostos corrents derivada de la implementació de la legislació esmentada.
3. En els exercicis en què la llei per la qual s'estableix un impost complementari i altres normes nacionals aprovades per garantir un nivell mínim global d'imposició per als grups multinacionals o els grups nacionals de gran magnitud hagi estat promulgada o estigui a punt de ser promulgada, però encara no tingui efectes, ha d'incloure informació coneguda o raonablement estimable, qualitativa i quantitativa, que ajudi a entendre l'exposició de l'entitat a l'impost

complementari al tancament de l'exercici. Aquesta informació no ha de reflectir tots els requisits específics de la legislació esmentada i es pot facilitar en forma d'interval indicatiu.

En la mesura que l'entitat no conegui o no pugui estimar raonablement aquesta informació, ha de publicar en el seu lloc una declaració en aquest sentit i n'ha d'informar sobre els avenços en l'avaluació de la seva exposició.»

Disposició final onzena. *Modificació del Reial decret 1159/2010, de 17 de setembre, pel qual s'aproven les normes per a la formulació de comptes anuals consolidats i es modifica el Pla general de comptabilitat aprovada per Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre, i el Pla general de comptabilitat de petites i mitjanes empreses aprovat per Reial decret 1515/2007, de 16 de novembre.*

S'introdueix una disposició transitòria setena, amb el contingut següent:

«Disposició transitòria setena. *Excepció temporal obligatòria al reconeixement i informació en la memòria dels actius i passius per impostos diferits derivats de la implementació de la llei per la qual s'estableix un impost complementari i altres normes nacionals aprovades per garantir un nivell mínim global d'imposició per als grups multinacionals o els grups nacionals de gran magnitud.*

Com a excepció als requisits que preveuen les normes per a la formulació de comptes anuals consolidades i el Pla general de comptabilitat, l'entitat no ha de reconèixer els actius i passius per impostos diferits derivats de la implementació de la llei per la qual s'estableix un impost complementari i altres normes nacionals aprovades per garantir un nivell mínim global d'imposició per als grups multinacionals o els grups nacionals de gran magnitud, ni ha d'incloure en la memòria dels comptes anuals informació referent a això.

Això no obstant, l'entitat ha de subministrar la informació següent:

1. Que s'ha aplicat l'exempció al reconeixement dels actius i passius per impostos diferits derivats de la implementació de la legislació esmentada.
2. Ha d'informar per separat de la despesa (ingrés) per impostos corrents relacionada amb l'impost complementari derivat de la implementació de la legislació esmentada.
3. En els exercicis en què la llei per la qual s'estableix un impost complementari i altres normes nacionals aprovades per garantir un nivell mínim global d'imposició per als grups multinacionals o els grups nacionals de gran magnitud hagin estat promulgades o estiguin a punt de ser promulgades, però encara no tinguin efectes, ha d'incloure informació coneguda o raonablement estimable, qualitativa i quantitativa, que ajudi a entendre l'exposició de l'entitat a la legislació esmentada al tancament de l'exercici. Aquesta informació no ha de reflectir tots els requisits específics de la legislació esmentada i es pot facilitar en forma d'interval indicatiu.

En la mesura que l'entitat no conegui o no pugui estimar raonablement aquesta informació, ha de publicar en el seu lloc una declaració en aquest sentit i n'ha d'informar sobre els avenços en l'avaluació de la seva exposició.»

Disposició final dotzena. *Modificació de la Llei 56/2007, de 28 de desembre, de mesures d'impuls de la societat de la informació.*

S'introdueix una nova disposició addicional vint-i-unena a la Llei 56/2007, de 28 de desembre, de mesures d'impuls de la societat de la informació, amb la redacció següent:

«Disposició addicional vint-i-unena. *Solució pública de facturació electrònica.*

1. L'Agència Estatal d'Administració Tributària ha de desplegar i gestionar, en els termes que s'estableixin reglamentàriament, una solució pública de facturació electrònica que, a l'efecte del que preveu l'article 2 bis d'aquesta Llei, presti els serveis de facturació electrònica dels empresaris o professionals que així ho triïn i que serveixi de repositori universal i obligatori de totes les factures electròniques expedides, remeses o rebudes de conformitat amb aquesta Llei.

2. Les plataformes, solucions o sistemes de facturació que utilitzin els empresaris o professionals obligats a emetre i rebre factures electròniques, que no utilitzin la solució pública de facturació electrònica, estan obligades a remetre simultàniament a la seva emissió una còpia electrònica fidel de cada factura a la solució pública esmentada en els termes que preveu reglamentàriament.

3. Els empresaris o professionals destinataris de les factures electròniques estan obligats a comunicar de manera electrònica a la solució pública de facturació electrònica el pagament efectiu complet de les factures o el seu rebuig, en els termes que es determinin reglamentàriament.

4. Les dades emmagatzemades en la solució pública de facturació electrònica tenen el caràcter reservat i estan sotmeses a les mateixes mesures necessàries per garantir-ne la confidencialitat i ús adequat que preveu l'article 95 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària per a les dades amb transcendència tributària. Només poden ser emprades per als fins que preveu aquesta Llei i per a l'aplicació efectiva del sistema tributari i duaner i la gestió dels altres recursos que té encomanada l'Agència Estatal d'Administració Tributària i, mitjançant la corresponent cessió de conformitat amb l'article 95 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, per a l'efectiva aplicació dels tributs o recursos la gestió dels quals competeix a les Administracions tributàries dels territoris històrics de la Comunitat Autònoma del País Basc i de la Comunitat Foral de Navarra i les altres Administracions tributàries. Fora del cas anterior, només poden ser cedides o comunicades a tercers en els supòsits i amb les condicions que preveu l'article 95 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

Fora dels casos que preveu el paràgraf anterior, només es permet l'accés a les factures electròniques emmagatzemades en la solució pública de facturació electrònica i a la informació de pagament o rebuig d'aquestes, als emissors i els receptors de les factures o a les persones o entitats autoritzades per aquells.

Igualment, té accés a informació emmagatzemada en la solució pública de facturació electrònica l'Observatori Estatal de la Morositat Privada, perquè pugui exercir les funcions que preveu la disposició final sisena de la Llei 18/2022, de 28 de setembre, de creació i creixement d'empreses; així com els ministeris d'Economia, Comerç i Empresa i d'Indústria i Turisme, perquè puguin exercir les funcions que tenen atribuïdes de seguiment, anàlisi i proposta de mesures en matèria de morositat comercial.

5. Les factures electròniques i la informació relativa a aquestes, emmagatzemades en la solució pública de facturació electrònica, s'han de conservar en aquesta plataforma durant el termini de conservació que preveu la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària i la seva normativa de desplegament, sense que en cap cas pugui superar els 12 anys.

6. Els tractaments de dades personals conseqüència de la gestió de la solució pública de facturació electrònica que preveu aquesta disposició queden sotmesos al Reglament (UE) 2016/679 del Parlament Europeu i del Consell, de 27

d'abril de 2016, relatiu a la protecció de les persones físiques pel que fa al tractament de dades personals i a la lliure circulació d'aquestes dades i pel qual es deroga la Directiva 95/46/CE i a la Llei orgànica 3/2018, de 5 de desembre, de protecció de dades personals i garantia dels drets digitals.

L'Agència Estatal d'Administració Tributària ostenta la condició de responsable dels tractaments de dades personals que dugui a terme en l'acompliment de la seva funció de gestió de la solució pública de facturació electrònica.

L'Agència Estatal d'Administració Tributària ha d'adoptar les garanties adequades per als drets i les llibertats dels interessats, singularment per garantir el respecte del principi de minimització de les dades personals atesos els fins perseguits per la solució pública de facturació electrònica indicats a l'apartat 1 d'aquesta disposició. En particular, ha d'adoptar les mesures oportunes per evitar que, com a conseqüència del que preveu l'apartat 4 d'aquesta disposició, es pugui revelar a tercers diferents de l'emissor o receptor de les factures i a les persones o entitats autoritzades per aquests, dades que preveu l'article 9 del Reglament (UE) 2016/679, llevat que concorri alguna de les excepcions que preveu en l'apartat 2 d'aquest precepte.

Quan les factures siguin remeses a la solució pública de facturació electrònica en compliment del deure que imposa l'apartat 2 d'aquesta disposició, correspon a l'emissor de la factura complir amb el deure d'informació que preveu l'article 13 del Reglament (UE) 2016/679, i ha d'informar expressament el destinatari de la factura que l'envia a la solució pública de facturació electrònica.

L'Agència Estatal de l'Administració Tributària pot restringir totalment o parcialment, de manera proporcionada, l'exercici del dret d'accés, de rectificació i de limitació del tractament a què es refereixen els articles 15, 16 i 18 del Reglament (UE) 2016/679 o la comunicació d'una violació de la seguretat de les dades a què es refereix l'article 34, apartat 1, del Reglament (UE) 2016/679, quan obstaculitzi les actuacions administratives tendents a assegurar el compliment de les obligacions tributàries o quan posin en perill una investigació tributària en curs.

Quan l'Agència Estatal de l'Administració Tributària restringeixi els drets que preveu el paràgraf anterior, ha d'adoptar les mesures següents:

a) Informar l'interessat, en resposta a la sol·licitud, de la restricció aplicada i dels motius principals per aplicar-la, així com de la possibilitat de presentar una reclamació davant l'Agència Espanyola de Protecció de Dades. Aquesta informació es pot ajornar o ometre quan la comunicació d'aquesta informació pugui perjudicar els fins de la restricció.

b) Registrar els motius de la restricció i, quan hagi omès la comunicació que preveu la lletra a) anterior, les raons per les quals facilitar aquesta informació podria perjudicar els fins de la restricció.

Quan la informació emmagatzemada la facilitin les autoritats judicials o el Ministeri Fiscal en els termes que preveu l'article 7 de la Llei orgànica 7/2021, de 26 de maig, de protecció de dades personals tractades per a fins de prevenció, detecció, investigació i enjudiciament d'infraccions penals i d'execució de sancions penals, a l'interessat no se l'informarà de la transmissió de les seves dades a aquestes autoritats, ni del fet d'haver facilitat l'accés a aquestes dades a les autoritats esmentades de qualsevol altra manera.

7. En virtut del seu règim foral, l'aplicació del que disposa aquesta disposició addicional als empresaris o professionals sotmesos a la normativa tributària dels territoris forals de conformitat amb el que preveu el Concert Econòmic amb la Comunitat Autònoma del País Basc i el Conveni Econòmic entre l'Estat i la Comunitat Foral de Navarra s'ha de fer, en tot cas, d'acord amb allò que disposen aquests i ha d'establir els acords entre les hisendes forals i l'Agència Estatal d'Administració Tributària de conformitat amb el principi de col·laboració que hi regulen.»

Disposició final tretzena. *Modificació del Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei general de la Seguretat Social.*

Es modifica l'apartat 2 de l'article 198 del Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei general de la Seguretat Social, amb la redacció següent:

«Article 198.

[...]

2. Les pensions vitalícies en cas d'incapacitat permanent absoluta o de gran invalidesa no impedeixen l'exercici de les activitats, siguin o no lucratives, compatibles amb l'estat de l'incapacitat i que no representin un canvi en la seva capacitat de treball a l'efecte de revisió.

En cas que el pensionista faci un treball o activitat que doni lloc a la inclusió en un règim de la Seguretat Social, l'entitat gestora ha de suspendre el pagament de la pensió. L'entitat gestora n'ha de reprendre el pagament quan es produeixi el cessament en la feina o activitat. Tot això sense perjudici de l'eventual revisió del grau d'incapacitat permanent.

Sense perjudici del que preveu el paràgraf anterior, el complement de gran invalidesa destinat a la persona beneficiària perquè pugui remunerar la persona que l'atengui no s'ha de suspendre per la realització d'un treball incompatible amb la pensió.»

Disposició final catorzena. *Modificació de la Llei 38/2022, de 27 de desembre, per a l'establiment de gravàmens temporals energètic i d'entitats de crèdit i establiments financers de crèdit i per la qual es crea l'impost temporal de solidaritat de les grans fortunes, i es modifiquen determinades normes tributàries.*

Es deroga l'article 1 de la Llei 38/2022, de 27 de desembre, per a l'establiment de gravàmens temporals energètic i d'entitats de crèdit i establiments financers de crèdit i per la qual es crea l'impost temporal de solidaritat de les grans fortunes, i es modifiquen determinades normes tributàries.

Disposició final quinzena. *Salvaguarda de rang de disposicions reglamentàries.*

Les previsions incloses en normes reglamentàries que són objecte de modificació per aquesta Llei poden ser modificades per normes del rang reglamentari corresponent a la norma en què figuren.

Disposició final dècima sisena. *Tramitació que ha de seguir l'Agència Estatal d'Administració Tributària per determinar la procedència i, si s'escau, practicar les devolucions derivades de la jurisprudència que estableix el Tribunal Suprem amb relació a la disposició transitòria segona de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni, en relació amb els períodes impositius de 2019 a 2022.*

1. L'Agència Estatal d'Administració Tributària pot reconèixer les devolucions derivades de l'aplicació de la disposició transitòria segona de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni, segons la jurisprudència que estableix el Tribunal Suprem, en relació amb els períodes impositius de 2019 a 2022, mitjançant l'inici del procediment de rectificació d'autoliquidació, o de devolució iniciada mitjançant autoliquidació, que s'han de tramitar de conformitat amb les normes sobre actuacions i procediments tributaris que preveu la

Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, en els termes indicats en aquesta disposició.

2. A aquests efectes, l'Agència Estatal d'Administració Tributària ha d'analitzar la procedència dels procediments per a l'inici dels quals hagi rebut conformitat expressa a través del formulari d'apoderament que per a això posi a disposició dels contribuents a la seva seu electrònica, dins el termini reglamentari de declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques, en la forma que estableixi l'Ordre d'aprovació del model de declaració corresponent d'aquest impost.

3. Els esmentats apoderament i conformitat per part del contribuent, i la tramitació dels procediments, s'han de presentar, prestar i fer en funció de l'antiguitat del període impositiu al qual corresponen a raó d'un període impositiu per cada any natural iniciat a partir del 2025.

Als efectes del que disposa el paràgraf anterior, les devolucions del període impositiu 2019 i dels períodes anteriors no prescrits són exigibles a partir d'un de gener de 2025.

4. L'Agència Estatal d'Administració Tributària ha d'inadmetre qualsevol altra autoliquidació o, si s'escau, sol·licitud de rectificació d'autoliquidació que presentin els contribuents per tal d'obtenir les devolucions a les quals fa referència aquesta disposició, quan no s'ajustin al que disposa aquesta.

5. Aquesta disposició deixa sense efecte els apoderaments formulats amb anterioritat a la seva data d'entrada en vigor, així com les actuacions de l'Agència Estatal d'Administració Tributària efectuades a partir d'aquests, sempre que estiguin pendents d'abonament les devolucions corresponents. Així mateix, queden sense efecte els procediments en curs de rectificació d'autoliquidació, o de devolució iniciada mitjançant autoliquidació, la devolució de la qual no s'hagi acordat a la data d'entrada en vigor.

Tot el que disposa el paràgraf anterior s'entén sense perjudici dels efectes interruptius de la prescripció que s'hagin pogut produir.

Disposició final dissetena. IVA dels arrendaments d'habitatge de curta durada.

El Govern ha d'impulsar la modificació de la Directiva harmonitzada de l'IVA en l'àmbit de la Unió Europea per permetre que els estats membres puguin gravar els arrendaments d'habitatges de curta durada, a les zones on aquest tipus d'allotjament dificulta l'accés a l'habitatge a la ciutadania o promou la saturació turística del territori. La transposició de la Directiva s'ha de fer amb caràcter d'urgència, implicant les plataformes digitals que faciliten aquests arrendaments perquè s'ocupin de la repercussió i de l'ingrés de l'IVA.

Disposició final divuitena. Títol competencial.

Aquesta llei s'aprova a l'empara del que disposa l'article 149.1.14.a de la Constitució espanyola, que atribueix a l'Estat la competència exclusiva en matèria d'hisenda general.

Disposició final dinovena. Incorporació de dret de la Unió Europea.

Mitjançant aquesta llei s'incorpora al dret espanyol la Directiva (UE) 2022/2523 del Consell, de 15 de desembre de 2022, relativa a la garantia d'un nivell mínim global d'imposició per als grups d'empreses multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud a la Unió.

Disposició final vintena. Habilitacions a la Llei de pressupostos generals de l'Estat.

La Llei de pressupostos generals de l'Estat pot:

a) Modificar la determinació del tipus impositiu efectiu, del tipus de gravamen o de la quota de l'impost complementari, en qualsevol dels seus components.

b) Modificar els límits quantitatius, coeficients i percentatges fixos que conté aquesta llei.

c) Modificar els supòsits de no exigibilitat de l'impost complementari que regula aquesta Llei.

Disposició final vint-i-unena. *Habilitació normativa.*

1. S'habilita el Govern per dictar totes les disposicions que siguin necessàries per al desplegament i l'execució del que disposa aquesta Llei.

2. S'habilita la persona titular de la Direcció General de Tributs del Ministeri d'Hisenda per dictar, de conformitat amb l'article 12.3 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, disposicions interpretatives o aclaridores d'aquesta Llei, que poden recollir, si s'escau, els criteris interpretatius derivats dels comentaris, guies administratives i altres principis o criteris elaborats i públicament divulgats per l'OCDE o per la Unió Europea.

Disposició final vint-i-dosena. *Entrada en vigor.*

Aquesta llei entra en vigor l'endemà de la seva publicació en el «Butlletí Oficial de l'Estat» i té efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir del 31 de desembre de 2023.

Això no obstant, les disposicions relatives a la regla de beneficis insuficientment gravats tenen efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir del 31 de desembre de 2024, excepte per al supòsit que regula l'apartat 3 de l'article 28 d'aquesta Llei, que té efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir del 31 de desembre de 2023.

Per tant,

Mano a tots els espanyols, particulars i autoritats, que compleixin aquesta Llei i que la facin complir.

Madrid, 20 de desembre de 2024.

FELIPE R.

El Presidente del Gobierno,
PEDRO SÁNCHEZ PÉREZ-CASTEJÓN