

I. DISPOSICIONS GENERALS

MINISTERI D'HISENDA

6598 *Reial decret 252/2025, d'1 d'abril, pel qual s'aprova el Reglament de l'impost complementari per garantir un nivell mínim global d'imposició per als grups multinacionals i per als grups nacionals de gran magnitud.*

I

La 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, incorpora al nostre ordenament jurídic una nova figura impositiva, l'impost complementari, i dona compliment a l'obligació de transposició 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.

La implantació del nou impost requereix l'aprovació d'una norma reglamentària per desplegar determinats aspectes que preveu la llei de creació i, en tot cas, per facilitar-ne la interpretació a causa del caràcter eminentment internacional del nou impost complementari, la interpretació i l'aplicació del qual s'han de fer, tal com assenyala l'exposició de motius de la Llei, atenent les normes model de l'Organització per a la Cooperació i el Desenvolupament Econòmic (d'ara endavant, OCDE) i els criteris derivats dels comentaris, les guies administratives i altres principis o criteris elaborats i divulgats públicament per aquesta Organització o per la Unió Europea.

Per tant, es considera necessari que la Llei de l'impost vagi acompanyada d'un Reglament que reculli els criteris interpretatius elaborats i divulgats públicament per l'OCDE o per la Unió Europea que permetin aconseguir una aplicació correcta de la norma principal. Per tant, el Reglament que s'aprova a través d'aquest Reial decret compleix la doble funció de desplegament dels paràmetres que estableix la Llei de l'impost, i d'aclariment i interpretació de les regles que conté aquesta Llei.

II

Aquest Reial decret s'estructura en un article únic i dues disposicions finals.

L'article únic aprova el Reglament de l'impost complementari per garantir un nivell mínim global d'imposició per als grups multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud.

Finalment, la disposició final primera regula el títol competencial, i la disposició final segona disposa l'entrada en vigor del Reial decret, incloent-hi determinades especificitats en relació amb la mateixa entrada en vigor i amb l'eficàcia de determinades normes que conté el Reglament.

Per la seva banda, el Reglament de l'impost complementari consta de 32 articles, estructurats en sis títols, tres disposicions transitòries i una disposició final.

El títol I, dedicat a l'àmbit subjectiu, clarifica, als efectes de la consideració d'entitat exclosa, quan una entitat que fa activitats auxiliars de les dutes a terme per una organització sense ànim de lucre pot tenir, al seu torn, la consideració d'entitat exclosa. D'altra banda, el títol esmentat aclareix el supòsit en què una mútua d'assegurances regulada pot optar per considerar una entitat d'inversió o una entitat d'inversió d'assegurances fiscalment transparent, en els termes que preveu l'article 44 de la Llei de l'impost.

El títol II desplega les regles per a la determinació de la base imposable i dels impostos coberts ajustats de l'impost complementari.

En primer lloc, s'hi estableixen les regles a aplicar en els supòsits en què els exercicis econòmics o fiscals de l'entitat matriu última no coincideixen amb els de les entitats constitutives del grup multinacional o nacional de gran magnitud.

El títol II esmentat regula determinats ajustos que es poden practicar a l'efecte de la determinació dels guanys o les pèrdues admissibles del període, es tracti d'ajustos per cobertura de la inversió neta en negocis a l'estranger o per ingressos derivats de quitacions en virtut dels quals l'entitat declarant pot optar per considerar guany o pèrdua de capital exclosa el guany o la pèrdua en moneda estrangera reflectit en el resultat comptable d'una entitat constitutiva en el període impositiu, durant un termini de cinc anys sempre que hi concorrin determinades circumstàncies o els ingressos corresponents al registre comptable d'una quitació.

En relació amb l'exclusió de rendes vinculades a la substància econòmica, el títol II desplega determinades regles per computar els actius materials admissibles i els treballadors admissibles; en particular, determina com s'han de computar aquests actius o treballadors quan s'utilitzin o s'ocupin en més d'una jurisdicció o en més d'un grup.

Al seu torn, s'hi incideix en el tractament dels crèdits fiscals, ja que és indispensable, atès el seu impacte en el càlcul del tipus impositiu efectiu per jurisdicció. Així, computen com a ingressos, en la determinació dels guanys o les pèrdues admissibles, o, per contra, com una reducció dels impostos coberts, atenent la seva qualificació com a crèdits fiscals reemborsables admissibles o no admissibles, respectivament. Així mateix, s'hi clarifica el tractament dels crèdits fiscals que són qualificats de crèdits fiscals transferibles en el mercat i que, atesa la seva configuració i les seves característiques específiques, s'han d'equiparar amb els crèdits fiscals reemborsables admissibles.

Respecte de l'import total de l'ajust per impost diferit, s'hi precisa que el punt de partida per determinar la despesa o l'ingrés per impost diferit d'una entitat constitutiva ha de ser el resultat comptable d'aquesta en el període impositiu, abans de qualsevol ajust de consolidació per eliminació d'operacions intragrup, de conformitat amb la norma de comptabilitat financera que correspongui d'acord amb la jerarquia que es dedueix del que disposen els apartats 1 i 2 de l'article 9 de la Llei de l'impost. En particular, atenent el que disposa l'article 9.1 de la Llei de l'impost, en els supòsits en què els comptes anuals individuals de l'entitat constitutiva s'hagin formulat d'acord amb una norma de comptabilitat financera, acceptable o autoritzada, diferent de la utilitzada en l'elaboració dels estats financers consolidats per part de l'entitat matriu última, s'han de fer les homogeneïtzacions necessàries corresponents per formular els comptes consolidats del grup, sense efectuar cap altre ajust de consolidació. No obstant això, si la reconciliació esmentada no es pot fer de manera raonable, d'acord amb el que disposa l'article 9.2 de la Llei de l'impost, s'han de prendre les dites magnituds comptables individuals com a punt de partida, sense perjudici de l'ajust de les diferències permanents superiors a un milió d'euros que preveu l'article 9.2.c) de la Llei de l'impost. Al seu torn, aquest Reglament aclareix què s'entén per actiu per impost diferit que es correspongui amb una pèrdua i els efectes en la determinació de l'import total de l'ajust per impost diferit en el supòsit que es revoqui l'elecció de pèrdues admissibles.

Així mateix, el Reglament puntualitza el tractament que s'ha d'atorgar als impostos coberts ajustats negatius del període impositiu en una jurisdicció amb guanys admissibles nets, en relació amb el que disposa l'article 6.3 de la Llei de l'impost.

En relació amb l'exclusió dels guanys o les pèrdues de capital, és necessari precisar-ne l'aplicació, a causa que aquests guanys o aquestes pèrdues poden no resultar excloses a l'hora de determinar els guanys o les pèrdues admissibles de l'entitat constitutiva, tractant-se d'entitats transparents, sempre que hi concorrin determinades circumstàncies. Respecte a això, s'hi estableix un tractament diferenciat per a les participacions significatives i no qualificades en una entitat transparent i les participacions qualificades en una entitat transparent.

Respecte dels dividends exclosos, s'hi especifica com opera aquesta exclusió tractant-se de determinats instruments financers compostos.

Així mateix, és necessari desplegar determinades especialitats, a l'efecte de determinar els guanys o les pèrdues admissibles de les entitats asseguradores, en desplegament del que disposa l'article 10, apartats 2 i 11, de la Llei de l'impost.

Al seu torn, en línia amb el que disposa l'article 10.2 de la Llei de l'impost, amb la finalitat d'evitar una distorsió en el còmput del tipus impositiu efectiu del període, aquest Reglament ha de recollir l'opció, per a cada entitat constitutiva del grup multinacional o nacional de gran magnitud, per la no aplicació de l'exclusió dels guanys o les pèrdues de capital que defineix l'article 10.1 del mateix text legal, durant un termini mínim de 5 períodes impositius.

El títol II continua matisant dues qüestions rellevants, necessàries per a l'aplicació correcta dels règims de neutralitat i distribució, que regulen els articles 40 i 42 de la Llei de l'impost.

El títol III dedica l'article 15 a establir una regla necessària per al càlcul correcte de l'impost complementari i determina com s'ha d'aplicar la regla d'inclusió de rendes en els supòsits en què una entitat constitutiva pugui ser inclosa i exclosa, en un mateix període impositiu, d'un grup multinacional o nacional de gran magnitud.

El títol IV, dedicat a la declaració informativa de l'impost complementari, posa de manifest la rellevància de la declaració esmentada, en termes de gestió tributària, en nom de garantir no només una aplicació i una liquidació correctes del dit impost, sinó també de culminar amb èxit qualsevol intercanvi d'informació que hagi de fer l'Administració tributària espanyola amb la resta de les jurisdiccions que s'hi puguin veure implicades.

Dins d'aquest títol, el capítol I regula les disposicions generals de la declaració informativa, com ara el contingut, el termini de presentació, així com la comunicació de l'entitat declarant a l'Administració tributària. Finalment, preveu que, en el cas de grups multinacionals, l'intercanvi d'informació s'ha de portar a terme en virtut del conveni multilateral o dels respectius convenis bilaterals o acord multilaterals que el Regne d'Espanya subscrigui amb altres estats o jurisdiccions.

El capítol II regula la informació a incorporar en la declaració informativa relativa a la identificació de l'entitat declarant i la informació general del grup; l'estructura del grup i la identificació de les entitats constitutives del grup, i, finalment, la informació resumida de la o les jurisdiccions en què el grup multinacional o nacional de gran magnitud tingui presència.

El capítol III regula la informació a incorporar en la declaració informativa en l'àmbit jurisdiccional i especifica, si s'escau, l'aplicació de ports segurs o d'exclusions, així com la informació referida a la no exigibilitat transitòria de l'impost complementari per als grups multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud quan hi concorrin determinades circumstàncies.

Per la seva banda, el capítol IV regula la informació a incorporar en la declaració informativa necessària per al càlcul de l'impost complementari i comprèn la informació jurisdiccional; la informació necessària per al càlcul del tipus impositiu efectiu de cada jurisdicció, el desglossament de les opcions exercides i/o revocades per jurisdicció o per entitat constitutiva, segons que correspongui, així com la informació que s'ha de subministrar no només en l'àmbit jurisdiccional, sinó també per cada entitat constitutiva.

El títol V desplega el règim sancionador que regula l'article 48 de la Llei de l'impost i defineix què s'entén per conjunt de dades a l'efecte d'aplicar el règim esmentat.

Finalment, el títol VI regula l'autoliquidació tributària, en particular, la forma i el termini de presentació.

Tot això es completa amb tres disposicions transitòries i una disposició final única, i s'hi incorpora, així mateix, un índex de contingut per facilitar l'aplicació de la norma.

La disposició transitòria primera aclareix el dies a quo des del qual s'ha de computar el període de cinc anys a què es refereix la disposició transitòria tercera de la Llei de

l'impost, el qual comença a comptar a partir de l'inici del primer període impositiu en què la regla de beneficis insuficientment gravats sigui exigible.

En desplegament del que disposa l'article 47 de la Llei de l'impost, la disposició transitòria segona permet, per a períodes impositius que finalitzin abans de l'1 de juliol de 2030, que el grup multinacional o nacional de gran magnitud pugui optar per presentar la declaració informativa de manera simplificada en les jurisdiccions que compleixin determinats requisits.

Per la seva banda, la disposició transitòria tercera regula els terminis de presentació de la primera declaració informativa i la primera autoliquidació de l'impost corresponents al període impositiu en què un grup multinacional o nacional de gran magnitud entra 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.

Finalment, la disposició final única habilita la persona titular del Ministeri d'Hisenda per aprovar els models de declaració informativa i autoliquidació de l'impost complementari i determinar-ne els llocs i la forma de presentació, així com per establir els documents o els justificants amb què s'hagin d'acompanyar els anteriors.

III

De conformitat amb el que disposa l'article 129 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques, l'elaboració d'aquesta norma 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, per tal com és necessari culminar el desplegament de la llei que dona resposta a l'obligació de transposició plena 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, tenint en compte, així mateix, la necessitat d'incorporar determinats criteris o principis emanats de l'OCDE o la UE.

Es compleix també el principi de proporcionalitat, per tal com s'ha observat de manera exclusiva la manera d'atendre els objectius exigits estrictament, abans esmentats.

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.

El principi de transparència es garanteix mitjançant el compliment del tràmit de consulta pública. Així mateix, mitjançant la publicació d'aquest text normatiu, així com de la seva memòria de l'anàlisi d'impacte normatiu, en el portal web del Ministeri d'Hisenda, a l'efecte que tots els ciutadans puguin conèixer aquests textos en el tràmit d'audiència i informació pública.

Finalment, en relació amb el principi d'eficiència, s'ha procurat que la norma generi les mínimes càrregues administratives per als ciutadans, així com els mínims costos indirectes, per fomentar l'ús racional dels recursos públics.

El desplegament reglamentari de l'impost complementari objecte d'aprovació mitjançant aquest Reial decret s'efectua en virtut de les habilitacions que contenen tant la disposició final vint-i-unena de la Llei esmentada com els apartats 2, 3, 4 i 6 de l'article 47 i la disposició transitòria tercera, apartat 5, de la Llei de l'impost.

En virtut d'això, a proposta de la vicepresidenta primera del Govern i ministra d'Hisenda, d'acord amb el Consell d'Estat, i amb la deliberació prèvia del Consell de Ministres en la reunió del dia 1 d'abril de 2025,

DISPOSO:

Article únic. *Aprovació del Reglament de l'impost complementari per garantir un nivell mínim global d'imposició per als grups multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud.*

S'aprova el Reglament de l'impost complementari per garantir un nivell mínim global d'imposició per als grups multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud, el text del qual s'inclou a continuació.

Disposició final primera. *Títol competencial.*

Aquest Reial decret s'aprova a l'empara del que disposa l'article 149.1.14a de la Constitució espanyola, que atribueix a l'Estat la competència exclusiva en matèria d'hisenda general.

Disposició final segona. *Entrada en vigor.*

1. Aquest Reial decret entra en vigor l'endemà de la publicació en el «Butlletí Oficial de l'Estat».

2. El Reglament de l'impost complementari per garantir un nivell mínim global d'imposició per als grups multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud és aplicable als períodes impositius que s'iniciïn a partir del 31 de desembre de 2023.

No obstant això, 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 de la Llei de l'impost, que té efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir del 31 de desembre de 2023, tal com assenyala la disposició final vint-i-dosena de la Llei de l'impost.

Madrid, 1 d'abril de 2025.

FELIPE R.

La vicepresidenta primera del Govern i ministra d'Hisenda,
MARÍA JESÚS MONTERO CUADRADO

REGLAMENT DE L'IMPOST COMPLEMENTARI PER GARANTIR UN NIVELL MÍNIM GLOBAL D'IMPOSICIÓ PER ALS GRUPS MULTINACIONALS I ELS GRUPS NACIONALS DE GRAN MAGNITUD

Títol I. Àmbit subjectiu.

Article 1. Activitats auxiliars de les dutes a terme per organitzacions sense ànim de lucre.

Article 2. Mútua d'assegurances regulada.

Títol II. Ajustos en la determinació de la base imposable i dels impostos coberts ajustats.

Article 3. Desajust en els exercicis econòmics o fiscals de l'entitat matriu última i de les entitats constitutives del grup multinacional o nacional de gran magnitud.

Article 4. Ajustos per cobertura de la inversió neta en negocis a l'estranger i per ingressos derivats de quitacions.

Article 5. Exclusió de rendes vinculades a la substància econòmica.

Article 6. Tractament de crèdits fiscals.

Article 7. Import total de l'ajust per impostos diferits.

Article 8. Tractament dels impostos coberts ajustats negatius del període impositiu en una jurisdicció en què s'obtinguin guanys admissibles nets.

Article 9. Opció per la inclusió de guanys o pèrdues de capital i tractament de les participacions qualificades en entitats transparents.

Article 10. Ajust per guanys o pèrdues de capital exclosos i dividendes exclosos.

Article 11. Ajustos per determinar els guanys o les pèrdues admissibles de les entitats asseguradores.

Article 12. Exclusió de la renda derivada del transport marítim internacional.

Article 13. Entitat matriu última transparent.

Article 14. Sistemes tributaris de distribució admissibles.

Títol III. Càlcul de l'impost complementari.

Article 15. Aplicació de la regla d'inclusió de rendes en el supòsit d'entitats constitutives que s'inclouen i s'exclouen d'un grup multinacional o nacional de gran magnitud.

Títol IV. Declaració informativa.

Capítol I. Disposicions generals.

Article 16. Habilitació.

Article 17. Contingut.

Article 18. Comunicació de l'entitat declarant i termini per a la presentació de la declaració informativa.

Article 19. Intercanvi d'informació en el cas de grups multinacionals.

Capítol II. Informació del grup multinacional o del grup nacional de gran magnitud.

Article 20. Identificació de l'entitat declarant i informació general del grup.

Article 21. Informació sobre l'estructura del grup i identificació de les entitats constitutives del grup.

Article 22. Informació resumida de cada jurisdicció.

Capítol III. Ports segurs i altres supòsits de no exigibilitat de l'impost complementari per als grups multinacionals i grups nacionals de gran magnitud.

Article 23. Ports segurs i altres supòsits de no exigibilitat de l'impost complementari per als grups multinacionals i grups nacionals de gran magnitud.

Article 24. Altres supòsits de no exigibilitat transitòria de l'impost complementari per als grups multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud.

Capítol IV. Càlcul dels impostos complementaris generats i exigits en les diferents jurisdiccions en què el grup tingui presència.

Article 25. Informació jurisdiccional del grup multinacional o nacional de gran magnitud.

Article 26. Informació sobre el càlcul del tipus impositiu efectiu jurisdiccional.

Article 27. Informació sobre l'exercici d'opcions per jurisdicció.

Article 28. Informació individual per entitat constitutiva.

Article 29. Informació sobre el càlcul de l'impost complementari generat en jurisdiccions amb un nivell impositiu baix.

Article 30. Informació sobre el càlcul dels impostos complementaris exigits a les diferents entitats constitutives del grup multinacional o nacional de gran magnitud.

Títol V. Infraccions i sancions.

Article 31. Desplegament del règim sancionador.

Títol VI. Autoliquidació tributària.

Article 32. Autoliquidació.

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

Disposició transitòria segona. Declaració informativa simplificada.

Disposició transitòria tercera. Terminis de presentació de la primera declaració informativa i primera autoliquidació.

Disposició final única. Habilitacions a la persona titular del Ministeri d'Hisenda.

TÍTOL I

Àmbit subjectiu

Article 1. *Activitats auxiliars de les dutes a terme per organitzacions sense ànim de lucre.*

1. A l'efecte del que disposa l'article 7.1.b).ii) de la Llei de l'impost, es considera que una entitat íntegrament participada, directament o indirectament, per una o diverses organitzacions sense ànim de lucre fa exclusivament activitats auxiliars de les dutes a terme per aquestes quan l'import net de la xifra de negocis del conjunt d'entitats que formin part del grup multinacional o nacional de gran magnitud, excloent-ne el corresponent a les organitzacions sense ànim de lucre i a les entitats que preveu l'article 7.1, apartats b), lletres i) i ii), i c), de la Llei de l'impost, sigui inferior al menor dels dos imports següents:

a) 750 milions d'euros, en el període impositiu.

b) El 25% de l'import net de la xifra de negocis del grup multinacional o nacional de gran magnitud, en el període impositiu.

2. Als efectes del que disposa l'apartat anterior, les activitats dutes a terme pels establiments permanents de les entitats que preveu l'article 7.1, apartats b) i c), de la Llei de l'impost s'han de prendre en consideració juntament amb les activitats dutes a terme per les entitats principals.

3. Quan la durada del període impositiu sigui superior o inferior a dotze mesos, per al càlcul dels 750 milions a què es refereix la lletra a) de l'apartat 1 anterior, cal atènyer-se al que disposa el paràgraf segon de l'article 6.1 de la Llei de l'impost.

4. Quan una entitat pública, de les que defineix l'article 5.16) de la Llei de l'impost, compleixi la definició d'organització sense ànim de lucre que recull l'article 5.35) de la Llei esmentada, pot aplicar el que disposa aquest article respecte de les activitats auxiliars dutes a terme per les seves entitats dependents.

Article 2. *Mútua d'assegurances regulada.*

Als efectes del que disposa l'article 44 de la Llei de l'impost, una mútua d'assegurances regulada pot aplicar el que disposa l'article esmentat quan sigui una entitat constitutiva titular de les participacions en una altra entitat constitutiva que sigui una entitat d'inversió o una entitat d'inversió d'assegurances i pot optar per considerar la dita entitat d'inversió o entitat d'inversió d'assegurances com una entitat transparent, en els termes que preveu l'article esmentat.

Té la consideració de mútua d'assegurances regulada l'entitat constitutiva que sigui una entitat asseguradora regulada i sigui propietat en la seva totalitat dels seus assegurats.

TÍTOL II

Ajustos en la determinació de la base imposable i dels impostos coberts ajustats

Article 3. *Desajust en els exercicis econòmics o fiscals de l'entitat matriu última i de les entitats constitutives del grup multinacional o nacional de gran magnitud.*

1. Quan hi hagi en el grup multinacional o en el grup nacional de gran magnitud entitats constitutives que mantinguin els seus estats financers amb referència a un exercici econòmic diferent del de l'entitat matriu última, aquest desajust s'ha d'eliminar atenent el mètode utilitzat, per eliminar la discrepància esmentada, en l'elaboració dels estats financers consolidats del grup, a l'efecte de determinar el resultat comptable del període impositiu que serveix de punt de partida per quantificar els guanys i les pèrdues admissibles de les entitats constitutives, en els termes que preveu l'article 9.1 de la Llei de l'impost.

2. Quan hi hagi en el grup multinacional o en el grup nacional de gran magnitud entitats constitutives que mantinguin els seus estats financers amb referència a un exercici econòmic diferent del de l'entitat matriu última, i els estats financers esmentats no estiguin inclosos en els estats financers consolidats del grup, hi pot ser aplicable el que disposa l'article 9.2 de la Llei de l'impost, a l'efecte de determinar el resultat comptable de les entitats constitutives esmentades. Aquest mateix apartat és aplicable a un negoci conjunt o a un grup d'un negoci conjunt que mantingui els seus estats financers amb referència a un exercici econòmic diferent del de l'entitat matriu última.

3. En els supòsits que recull l'apartat anterior, els càlculs necessaris per a la determinació del resultat comptable, en els termes que preveu l'article 9.2 de la Llei de l'impost, de les entitats constitutives i del negoci conjunt o del grup d'un negoci conjunt s'han d'efectuar prenent en consideració els estats financers individuals de l'exercici econòmic que finalitza dins de l'exercici econòmic de l'entitat matriu última.

4. Quan hi hagi en el grup multinacional o en el grup nacional de gran magnitud entitats constitutives l'exercici de referència de les quals a l'efecte de la presentació de les seves declaracions tributàries, en la seva imposició nacional, difereixi del període impositiu del grup multinacional o nacional de gran magnitud, aquest desajust s'ha d'eliminar atenent el mètode utilitzat, per eliminar la discrepància esmentada, en l'elaboració dels estats financers consolidats del grup, a l'efecte de calcular els impostos coberts ajustats de les entitats esmentades, en el període impositiu, de conformitat amb el que preveu l'article 17 de la Llei de l'impost. Aquest mateix apartat és aplicable en el cas d'un negoci conjunt o d'un grup d'un negoci conjunt l'exercici de referència del qual a l'efecte de la presentació de les seves declaracions tributàries, en la seva imposició nacional, difereixi del període impositiu del grup.

Article 4. *Ajustos per cobertura de la inversió neta en negocis a l'estranger i per ingressos derivats de quitacions.*

1. Als efectes del que disposa la lletra c) dels apartats 1 i 2 de l'article 10 de la Llei de l'impost, l'entitat declarant pot optar, durant un termini de cinc anys, per considerar guany o pèrdua de capital exclosa els guanys o les pèrdues en moneda estrangera reflectits en el resultat comptable d'una entitat constitutiva en el període impositiu, en els termes que preveu l'article 9.1 de la Llei, sempre que es compleixin els requisits següents:

- a) que els guanys o les pèrdues en moneda estrangera siguin atribuïbles a instruments de cobertura que cobreixin el risc de tipus de canvi d'inversions netes en negocis a l'estranger a través d'entitats en què tingui una participació significativa;
- b) que els guanys o les pèrdues a què es refereix la lletra anterior es comptabilitzin en els comptes anuals consolidats del grup multinacional o nacional de gran magnitud en la partida «un altre resultat global»;
- c) que l'instrument de cobertura es consideri eficaç, de conformitat amb la norma de comptabilitat financera acceptable o autoritzada utilitzada en l'elaboració dels estats financers consolidats de l'entitat matriu última.

En el supòsit que l'entitat declarant hagi exercit l'opció que preveu aquest apartat, qualsevol impost cobert associat als guanys exclosos esmentats ha de quedar igualment exclòs dels impostos coberts ajustats del període d'acord amb el que disposen els articles 17.3.a) i 18.5.a) de la Llei de l'impost.

2. Als efectes del que disposa l'article 10.2 de la Llei de l'impost, l'entitat constitutiva declarant pot no computar els ingressos derivats de quitacions reflectits en el resultat comptable d'una entitat constitutiva en el període impositiu, en els termes que preveu l'article 9.1 de la Llei esmentada, a l'efecte del càlcul dels guanys o les pèrdues admissibles de l'entitat constitutiva del període, en la mesura que hi concorri qualsevol de les circumstàncies següents:

- a) Que la quitació s'hagi de portar a terme en el marc d'un procediment d'insolvència previst en la normativa concursal nacional que hi sigui aplicable, sempre que estigui supervisat per un tribunal o un altre òrgan judicial de la jurisdicció pertinent o en què es nomeni un administrador d'insolvència independent. En aquest cas, tant els deutes de tercers com els de parts vinculades alliberades en el marc del mateix conveni queden exclosos del còmput dels guanys o les pèrdues admissibles.
- b) Que la quitació sigui conseqüència d'un conveni en què un o diversos creditors no estan vinculats amb el deutor i sigui raonable concloure que, sense la condonació dels deutes de tercers, condonats en virtut del conveni, el deutor podria haver entrat en situació d'insolvència dins dels dotze mesos següents a l'acord. En aquest cas, tant els deutes amb tercers com els de parts vinculades alliberades en el marc del mateix conveni queden exclosos del còmput dels guanys o les pèrdues admissibles.
- c) En el supòsit en què l'import total del passiu del deutor sigui superior al valor de mercat dels seus actius, determinat immediatament abans de la data de la quitació, únicament es poden excloure del còmput dels guanys o les pèrdues admissibles els ingressos derivats de quitacions de deutes amb creditors no vinculats, pel menor dels imports següents:

1r L'excés del passiu del deutor sobre el valor de mercat dels actius d'aquest determinat immediatament abans de la data de la quitació.

2n L'import de l'ajust extracomptable negatiu que hagi procedit practicar en la imposició personal del deutor com a conseqüència de la quitació d'acord amb la legislació tributària de la jurisdicció en què radica.

En els supòsits que preveuen les lletres a) i b) anteriors, es poden excloure del còmput dels guanys o les pèrdues admissibles els ingressos corresponents a quitacions derivades de deutes davant tercers, o davant parts vinculades. En el supòsit que preveu la lletra c), només se'n poden excloure els ingressos corresponents a quitacions derivades de deutes davant creditors no vinculats amb el deutor.

El que disposa la lletra c) anterior només és aplicable quan no hi concorrin les circumstàncies que preveuen les lletres a) o b).

En el supòsit que els ingressos derivats d'una quitació, en els termes que preveu aquest apartat, s'hagin exclòs del còmput dels guanys o les pèrdues admissibles del període, qualsevol impost cobert associat als dits ingressos exclosos ha de quedar igualment exclòs dels impostos coberts ajustats del període, d'acord amb el que disposen els articles 17.3.a) i 18.5.a) de la Llei de l'impost.

Article 5. *Exclusió de rendes vinculades a la substància econòmica.*

1. Als efectes del que disposa l'article 14 de la Llei de l'impost, s'han de tenir en compte les regles a què es refereixen els apartats següents en calcular l'exclusió de rendes vinculades a la substància econòmica.

2. Un treballador d'una entitat constitutiva computa com a treballador admissible, als efectes del que disposa l'article 14 de la Llei de l'impost, de la jurisdicció en què radiqui l'entitat constitutiva que tingui la consideració d'ocupador, si el treballador exerceix més del 50% del seu temps de treball en la jurisdicció esmentada.

3. A l'efecte de determinar els treballadors admissibles, en els termes que preveu l'article 14.1.a) de la Llei de l'impost, s'han de prendre en consideració no només els contractistes independents que siguin persones físiques i participin en les activitats ordinàries de funcionament del grup multinacional o nacional de gran magnitud, sinó també les persones físiques que siguin treballadors d'una empresa de col·locació o d'ocupació però les activitats diàries de les quals es duen a terme sota la direcció i el control del grup multinacional o nacional de gran magnitud.

4. En els supòsits en què s'hagin pactat retribucions basades en instruments de patrimoni, l'exclusió de les nòmines d'una entitat constitutiva no s'ha de veure afectada, si s'escau, per l'exercici de l'opció que preveu l'article 10.3 de la mateixa Llei, i s'ha de prendre en consideració la despesa que es correspongui amb la dita retribució registrada en els estats financers de l'entitat constitutiva.

5. Un actiu material admissible que no tingui la consideració de bé immoble computa com a actiu material admissible de la jurisdicció en què està situat durant més de la meitat del període impositiu.

6. Un actiu material admissible situat simultàniament en diverses jurisdiccions computa com a actiu material admissible, als efectes del que disposa l'article 14 de la Llei de l'impost, de les jurisdiccions en què estigui situat, en termes proporcionals, durant el període impositiu.

7. Als efectes del que disposa l'article 14.1.c).iii) de la Llei de l'impost, té la consideració d'actiu material admissible el dret de l'arrendatari a utilitzar actius materials situats en la jurisdicció en què aquell radiqui. No obstant això, tractant-se d'un arrendament operatiu, el dret a utilitzar l'actiu material cedit té la consideració d'actiu material admissible en seu de l'arrendatari, als efectes del que disposa l'article 14 de la Llei esmentada, sempre que aquest hagi registrat el dret d'ús corresponent en els seus estats financers i l'actiu material estigui situat en la jurisdicció en què radiqui l'arrendatari. Amb la finalitat d'evitar que un mateix actiu material pugui computar en el càlcul de l'exclusió dels actius materials, a què es refereix l'article 14.4 de la Llei de l'impost, de dues entitats constitutives diferents pertanyents a un mateix grup multinacional o nacional de gran magnitud o a entitats constitutives pertanyents cadascuna a un grup

multinacional o nacional de gran magnitud diferent, l'import de l'exclusió basada en la substància que generi l'actiu esmentat és:

- a) Per a l'arrendatari, la mitjana entre el valor net comptable del dret d'ús registrat en els seus estats financers a l'inici i al final del període impositiu.
- b) Per a l'arrendador, l'excés de la mitjana entre el valor net comptable de l'actiu arrendat a l'inici i al final del període impositiu sobre l'import que preveu la lletra anterior.

En cas d'arrendament financer o operatiu entre entitats constitutives d'un mateix grup multinacional o nacional de gran magnitud que radiquin en la mateixa jurisdicció, l'import de l'exclusió dels actius materials s'ha de determinar una vegada fets els ajustos per eliminacions, per la qual cosa ha de ser l'arrendador qui computi íntegrament com a actiu material admissible, als efectes del que disposa l'article 14.4 de la Llei de l'impost, la mitjana entre el valor net comptable de l'actiu arrendat a l'inici i al final del període impositiu, sempre que l'actiu esmentat estigui situat en la jurisdicció en què radiqui.

8. Als efectes del que disposa l'article 14.1.c).iv) de la Llei de l'impost, es consideren actius materials admissibles les concessions administratives, les llicències o els instruments administratius similars, amb independència del fet que s'hagin de registrar comptablement com a actius intangibles o financers en la mesura que, d'acord amb el que disposa l'article 14.1.c) de la Llei de l'impost, l'entitat concessionària o llicenciària hagi incorregut en despeses per adquirir la llicència o el dret similar i hagi fet inversions significatives en actius materials per portar a terme l'explotació dels drets adquirits.

No obstant això, si l'entitat concessionària o llicenciària ha de registrar en els seus estats financers, de manera independent, un dret de cobrament diferent de l'actiu financer que esmenta el paràgraf anterior i derivat de l'explotació de l'actiu material subjacent, el dret esmentat no computa com a actiu material admissible.

9. Quan un actiu material admissible hagi estat objecte d'un deteriorament, de conformitat amb els criteris comptables utilitzats per a l'elaboració dels estats financers consolidats, el valor comptable d'aquest s'ha de reduir en l'import del deteriorament esmentat i s'ha d'incrementar en l'import de la reversió d'aquest que s'hauria pogut produir, sense que el valor comptable de l'actiu material admissible, com a conseqüència de la reversió esmentada, pugui superar el valor comptable que tenia abans del deteriorament.

10. Quan un actiu material o un treballador d'una entitat constitutiva computi com a actiu material admissible o com a treballador admissible de la jurisdicció en què l'entitat esmentada radica, als efectes del que disposa l'article 14 de la Llei de l'impost, en un percentatge inferior o igual al 50%, d'acord amb el que disposen els apartats 2 i 5 anteriors, l'entitat constitutiva pot calcular l'exclusió de rendes vinculada a la substància econòmica en proporció amb el temps durant el qual l'actiu material o el treballador estigui efectivament situat en la jurisdicció esmentada.

Article 6. *Tractament de crèdits fiscals.*

1. Als efectes del que disposa aquest article, té la consideració de crèdit fiscal transferible en el mercat el crèdit fiscal que pugui ser utilitzat pel seu titular per reduir els seus impostos coberts, sempre que hi concorrin els requisits següents:

- a) Estàndard de transferibilitat legal: s'entén complert aquest requisit quan l'entitat que ha generat el crèdit fiscal el pugui transferir a una entitat no vinculada en el període impositiu en què es generi el crèdit o, si s'escau, dins dels quinze mesos següents al terme del període esmentat. En el supòsit que l'adquirent del crèdit el torna a transmetre, l'estàndard de transferibilitat s'entén complert quan la transmissió es pugui fer, en condicions similars a les de l'entitat que el va generar, en el mateix període impositiu en què va adquirir el crèdit.

b) Estàndard de mercat: s'entén complert aquest criteri quan l'entitat que ha generat el crèdit fiscal el transfereixi a una entitat no vinculada dins dels quinze mesos següents al terme del període impositiu en què es va originar, a un preu igual o superior al mínim de mercat. L'estàndard s'entén complert per a l'adquirent del crèdit si aquest es va adquirir a una entitat no vinculada, a un preu igual o superior al mínim de mercat.

Als efectes del que disposa aquest apartat, s'entén que l'entitat que genera un crèdit fiscal i l'entitat adquirent estan vinculades si una d'elles posseeix, directament o indirectament, almenys, el 50% del capital i els drets de vot de l'altra, o si una altra persona posseeix, directament o indirectament, almenys, el 50% del capital i els drets de vot de les dues entitats. En qualsevol cas, totes dues entitats estan vinculades, als efectes d'aquest article, si l'una posseeix el control de l'altra o totes dues estan controlades per una mateixa persona o persones, d'acord amb els fets concurrents.

Als efectes del que disposa aquest apartat, s'entén per preu mínim de mercat d'un crèdit fiscal el 80% del valor actual net del crèdit fiscal, i el valor esmentat es determina atenent el rendiment al venciment d'un instrument de deute, emès pel govern de la jurisdicció que concedeix el crèdit fiscal, amb un venciment idèntic o similar, en cap cas superior a cinc anys, en el període en què el crèdit es transfereixi i, si no es transfereix, en el període en què el crèdit es va generar.

2. S'entén per crèdit fiscal transferible el crèdit fiscal que en seu de l'entitat que el genera és transferible però no compleix els requisits per ser crèdit fiscal transferible en el mercat, i en seu de l'adquirent, no és un crèdit fiscal transferible en el mercat.

3. El crèdit fiscal transferible en el mercat té la consideració de crèdit fiscal reemborsable admissible, als efectes del que disposa l'article 5, punt 1, de la Llei de l'impost, atenent les característiques assenyalades prèviament. Tant els crèdits fiscals reemborsables admissibles com els crèdits fiscals transferibles en el mercat computen com a ingressos als efectes del càlcul dels guanys o les pèrdues admissibles d'una entitat constitutiva.

En cas que d'un crèdit fiscal només se'n pugui considerar, en part, com a import reemborsable o transferible, s'ha d'examinar si en la part esmentada concorren els requisits per considerar-la reemborsable admissible o transferible en el mercat. En cas que sigui així, s'hi ha d'aplicar el que disposa el paràgraf anterior en la proporció esmentada.

En el supòsit que el crèdit fiscal reemborsable admissible derivi de l'adquisició, la fabricació o la construcció d'un actiu i l'entitat constitutiva que genera el crèdit fiscal, comptablement, hagi reduït el valor de l'actiu en el crèdit fiscal esmentat o hagi reconegut el crèdit com un ingrés diferit, imputant-lo en funció de la vida útil de l'actiu, ha de seguir aquest mateix tractament comptable, respecte del dit crèdit fiscal reemborsable admissible, als efectes de determinar els guanys o les pèrdues admissibles de l'entitat constitutiva que genera el crèdit.

4. L'import del crèdit fiscal transferible en el mercat que s'ha de computar com a ingrés, als efectes del càlcul dels guanys o les pèrdues admissibles d'una entitat constitutiva del període impositiu, és:

a) Per a l'entitat que genera el crèdit, el valor nominal del crèdit llevat que l'hagi transmès dins dels quinze mesos següents al terme del període impositiu de generació, cas en què ha de ser el preu de transmissió. No obstant això, si l'ha transmès una vegada transcorregut el termini esmentat de quinze mesos, la diferència entre el nominal del crèdit que s'hagi considerat ingrés de conformitat amb aquest apartat, i el preu de transmissió, s'ha de tractar com una pèrdua, als efectes de la determinació dels guanys o les pèrdues admissibles de l'entitat constitutiva, en el període impositiu en què es transmeti el crèdit.

b) Per a l'entitat adquirent del crèdit que, com a conseqüència, hagi reduït els seus impostos coberts, l'ingrés és la diferència entre el valor nominal del crèdit i el seu preu d'adquisició, en la proporció que correspongui a la reducció dels seus impostos coberts,

llevat que l'entitat esmentada el torni a transmetre, cas en què l'ingrés és el guany o la pèrdua derivat de l'operació esmentada.

5. Sense perjudici del que disposa l'article 17.2 de la Llei de l'impost, els impostos coberts d'una entitat constitutiva, en el període impositiu, s'han d'incrementar en la part del crèdit fiscal reemborsable admissible o del crèdit fiscal transferible en el mercat que hagi reduït la despesa per impost corrent del període.

6. Els crèdits fiscals reemborsables no admissibles a què es refereix l'article 5.2 de la Llei de l'impost, així com els crèdits fiscals transferibles a què es refereix aquest article, no computen com a ingressos a l'efecte del càlcul dels guanys o les pèrdues admissibles d'una entitat constitutiva. En cas que s'hagin registrat com a ingrés en els estats financers d'una entitat constitutiva, aquests ingressos s'han d'eliminar a l'efecte del càlcul de la base imposable de l'impost complementari.

7. Sense perjudici del que disposa l'article 17.3 de la Llei de l'impost, els impostos coberts d'una entitat constitutiva en un període impositiu s'han de minorar en:

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

b) 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 en el compte de pèrdues i guanys, llevat que estigui relacionat amb un crèdit fiscal reemborsable admissible o amb un crèdit fiscal transferible en el mercat.

8. L'import que s'ha de tractar com a minoraació dels impostos coberts d'una entitat constitutiva en un període impositiu en relació amb la lletra b) de l'apartat anterior és:

a) En el cas de l'entitat que genera el crèdit, l'import del crèdit que s'hagi utilitzat per reduir el deute tributari corresponent a l'exercici fiscal, en la seva imposició nacional, que finalitzi dins del període impositiu, així com, en cas de transferència del crèdit, totes les quantitats rebudes durant el període impositiu.

b) En el cas de l'entitat adquirent, qualsevol excés del valor del crèdit sobre el seu preu d'adquisició, en la proporció utilitzada per reduir el deute tributari corresponent a l'exercici fiscal, en la seva imposició nacional, que finalitzi dins del període impositiu.

c) En el cas de l'entitat adquirent, l'import de qualsevol guany derivat de la transmissió, quan es transmeti el crèdit fiscal en el període impositiu. Així mateix, s'ha d'incloure qualsevol pèrdua derivada de la transmissió en el còmput de les pèrdues i els guanys admissibles d'aquest període impositiu.

9. El que estableixen els dos apartats anteriors s'ha d'aplicar sense perjudici del que disposa l'article 21.1 de la Llei de l'impost.

Article 7. Import total de l'ajust per impostos diferits.

1. Als efectes del que preveu l'article 18.2 de la Llei de l'impost, l'import de la despesa o l'ingrés per impost diferit d'una entitat constitutiva s'ha de determinar partint del resultat comptable de l'entitat constitutiva en el període impositiu, abans de qualsevol ajust de consolidació per eliminació d'operacions intragrup, de conformitat amb la norma de comptabilitat financera acceptable o autoritzada utilitzada en l'elaboració dels estats financers consolidats de l'entitat matriu última, d'acord amb l'article 9.1 de la Llei.

2. El que disposa l'apartat anterior també és aplicable en els supòsits que preveu l'article 9.2 de la Llei de l'impost.

3. Als efectes del que disposa l'article 18.4 de la Llei de l'impost, s'entén per actiu per impost diferit que es correspongui amb una pèrdua el que es correspongui amb:

- a) una diferència temporal deduïble;
- b) el dret a compensar en exercicis posteriors les pèrdues fiscals.

4. Als efectes del que disposa l'article 18.5.c) de la Llei de l'impost, s'entén per un ajust de reconeixement o de valoració comptable d'un actiu per impost diferit el registre de l'actiu esmentat que no s'hagi reconegut prèviament perquè no s'han complert els criteris de reconeixement comptable.

5. En el supòsit que preveu l'article 19.4 de la Llei de l'impost, una vegada que el saldo de l'actiu per impost diferit pendent d'aplicar corresponent a una pèrdua admissible neta es redueixi a zero, l'import dels actius i dels passius per impost diferit de la jurisdicció, si s'escau, és el que s'hagi calculat, si ha estat aplicable en els períodes impositius anteriors el que estableixen la disposició transitòria primera i l'article 18 de la Llei de l'impost.

Article 8. Tractament dels impostos coberts ajustats negatius del període impositiu en una jurisdicció en què s'obtinguin guanys admissibles nets.

En línia amb el que disposa l'article 17.5 de la Llei de l'impost, en el període impositiu en què s'obtinguin guanys admissibles nets en la jurisdicció i l'import dels impostos coberts ajustats en la jurisdicció sigui negatiu, no s'ha de tenir en compte en el càlcul del tipus impositiu efectiu de la jurisdicció d'aquest període impositiu l'import dels impostos coberts ajustats negatius, sinó que s'ha de traslladar a períodes impositius posteriors i ha 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.

Article 9. Opció per la inclusió de guanys o pèrdues de capital i tractament de les participacions qualificades en entitats transparents.

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

a) «Guany o pèrdua derivat d'una participació significativa i no qualificada en una entitat transparent»: qualsevol guany o pèrdua derivat d'una participació en els fons propis d'una altra entitat, significativa en els termes que preveu l'article 10.1.b).i) de la Llei de l'impost i que no compleixi la definició de participació qualificada en una entitat transparent, que preveu l'apartat següent.

b) «Participació qualificada en una entitat transparent»: una inversió en una entitat transparent que es tracti, a efectes fiscals, com una participació en el capital o en els fons propis, o que s'hauria tractat com a tal, de conformitat amb la norma de comptabilitat financera autoritzada en la jurisdicció en què radica l'entitat transparent; sempre que:

1r Els actius, els passius, els ingressos, les despeses i els fluxos d'efectiu de l'entitat transparent no es consoliden pel mètode d'integració global en els estats financers consolidats elaborats per l'entitat matriu última del grup multinacional o nacional de gran magnitud, i

2n La recuperació de la inversió s'ha de fer totalment o parcialment a través de la imputació de crèdits fiscals que no tinguin la consideració de crèdits fiscals reemborsables admissibles en els termes de l'article 5.1 de la Llei de l'impost.

2. Als efectes de la determinació dels guanys o les pèrdues admissibles, tractant-se d'una participació significativa i no qualificada en una entitat transparent, a què es refereix l'apartat 1.a) anterior, l'entitat constitutiva declarant pot optar per:

a) Incloure, una vegada duts a terme els ajustos que preveu l'article 10.2 de la Llei de l'impost, llevat del comprès a la lletra c) de l'article esmentat, qualsevol dels guanys o les pèrdues següents:

1r Els guanys o les pèrdues comptables que resultin d'aplicar el mètode del valor raonable o del deteriorament de valor de la participació, sempre que el titular de la participació hagi tributat per les variacions de les magnituds anteriors, registrant una

despesa o un ingrés per impost corrent en el compte de pèrdues i guanys, o bé, sempre que el titular esmentat apliqui en la seva imposició personal el mètode de realització, registrant una despesa o un ingrés per impost diferit en el compte de pèrdues i guanys corresponent a les variacions a valor raonable amb canvis en pèrdues i guanys d'aquelles magnituds o al deteriorament de valor de la participació.

El que disposa el paràgraf anterior és aplicable prenent en consideració el que estableix l'article 7.3 d'aquest Reglament.

2n Els guanys o les pèrdues derivats de la transmissió de la participació que s'hagi comptabilitzat de conformitat amb el mètode de posada en equivalència, i

3r Els guanys o les pèrdues derivats de la transmissió de la participació, incloses en la base imposable de la imposició personal del transmissor, excloent-ne els imports que hagin gaudit d'un mètode d'exempció, de deducció en quota o d'un mecanisme similar, i

b) Incloure tots els impostos corrents i diferits relacionats amb les magnituds que preveu la lletra anterior en l'import dels impostos coberts ajustats del període impositiu, sense perjudici del que disposen l'article 17.3.a) i l'article 18.5.a) de la Llei de l'impost.

L'opció que preveu aquest apartat l'ha d'exercir l'entitat constitutiva declarant, per un període de cinc anys, per jurisdicció. L'opció esmentada no es pot revocar quan la participació en una entitat significativa i no qualificada en una entitat transparent hagi generat una pèrdua que s'hagi computat en els guanys o les pèrdues admissibles en un període impositiu en què l'opció que preveu aquest article estava en vigor.

3. Els crèdits fiscals generats en el període impositiu per una entitat transparent s'han d'atribuir als titulars, directes o indirectes a través d'una estructura transparent a efectes fiscals, de les participacions de l'entitat fiscalment transparent, atenent el tractament que preveu per a aquests crèdits la Llei de l'impost, d'acord amb la seva naturalesa.

4. La participació qualificada en una entitat transparent s'ha de reduir, fins a zero, en els imports següents:

a) L'import dels crèdits fiscals imputats al titular de la participació, diferents dels que preveu la lletra següent.

b) L'import de les bases imposables negatives imputades al titular de la participació, multiplicat pel tipus de gravamen aplicable a aquest.

c) L'import de les distribucions o altres reemborsaments al titular de la participació.

d) L'import derivat de la venda, total o parcial, de la participació.

5. Les quantitats que preveuen les lletres a) o b) de l'apartat anterior, que no siguin crèdits fiscals reemborsables admissibles, imputades al titular d'una participació qualificada en una entitat transparent, sigui titular directe o indirecte a través d'una estructura transparent a efectes fiscals, computen com a impostos coberts ajustats del titular de la participació, en el període impositiu, en la mesura que les quantitats esmentades hagin minorat comptablement la despesa per impost.

6. Qualsevol dels imports que enumeren les lletres a), b), c) o d) de l'apartat 4, que s'hagin imputat o rebut una vegada que la participació qualificada en una entitat s'ha anul·lat, no computen com a impostos coberts ajustats del titular de la participació.

No obstant això, els imports que preveuen les lletres c) i d), així com els de crèdits reemborsables admissibles, no computen com a impostos coberts ajustats del titular de la participació només en la mesura que, prèviament, l'import imputat al titular esmentat hagi computat com a impost cobert ajustat.

Article 10. Ajust per guanys o pèrdues de capital exclosos i dividendes exclosos.

1. Als efectes del que disposa l'article 10.1.b) de la Llei de l'impost, respecte d'un instrument financer compost, només té la consideració de dividend exclòs l'import que es correspongui amb el component de patrimoni de l'instrument financer compost.

2. Als efectes del que disposa l'article 10.1.b) de la Llei de l'impost, en el supòsit que tant l'emissor com l'inversor d'un instrument financer formin part d'un mateix grup, l'inversor ha d'atorgar la mateixa qualificació que l'atorgada per l'emissor a l'instrument financer esmentat.

No té la consideració de dividend exclòs el que derivi d'un instrument financer emès per una entitat constitutiva la distribució de la qual generi una despesa en una altra entitat constitutiva que hagi computat en les pèrdues o els guanys admissibles del període impositiu d'aquesta última entitat, quan totes dues entitats pertanyin al mateix grup.

Article 11. Ajustos per determinar els guanys o les pèrdues admissibles de les entitats asseguradores.

1. Als efectes del que disposa l'article 10.2.b) de Llei de l'impost, no té la consideració de despesa, a l'efecte de determinar els guanys o les pèrdues admissibles d'una entitat constitutiva asseguradora, la variació en les reserves de l'entitat esmentada que sigui equivalent a un dividend exclòs, net de la comissió de gestió, d'un valor que es mantingui en nom del titular de la pòlissa.

2. Als efectes del que disposa l'article 10.2.c) de la Llei de l'impost, no té la consideració de despesa, als efectes de determinar els guanys o les pèrdues admissibles d'una entitat constitutiva asseguradora, la variació en les reserves de l'entitat esmentada que sigui equivalent a un guany o una pèrdua de capital exclosa d'un valor que es mantingui en nom del titular de la pòlissa.

3. El que disposa l'article 10.11 de la Llei de l'impost també és aplicable als instruments que siguin capital de nivell u restringit.

Als efectes del que preveu aquest apartat, s'entén per capital de nivell u restringit l'instrument emès per una entitat constitutiva, en virtut de requisits prudencials reguladors del sector assegurador, que sigui convertible en capital o amortitzat en cas que es produeixi l'esdeveniment, prèviament convingut, i que tingui altres característiques dissenyades per ajudar a absorbir pèrdues en cas de crisi financera.

Article 12. Exclusió de la renda derivada del transport marítim internacional.

Als efectes del que preveu l'article 11.1.a).v) de la Llei de l'impost, s'entén per negoci conjunt l'explotació conjunta del transport de passatgers o la càrrega per vaixells en el trànsit marítim internacional en què l'entitat constitutiva participi.

Article 13. Entitat matriu última transparent.

Als efectes del que disposa l'article 40.2.b) de la Llei de l'impost, s'entén que l'import agregat dels impostos coberts ajustats de l'entitat matriu última és l'import agregat dels impostos coberts ajustats pagats per l'entitat matriu última i per les altres entitats que siguin part de l'estructura fiscalment transparent.

Article 14. Sistemes tributaris de distribució admissibles.

Una vegada aplicat el que disposa l'article 42.7 de la Llei de l'impost, els imports del compte de recuperació de l'impost de presumpta distribució de la jurisdicció, de les pèrdues i els guanys admissibles de la jurisdicció, dels impostos coberts ajustats de la jurisdicció i de l'exclusió de rendes vinculades a la substància econòmica de la jurisdicció, per a cada any en què hi va haver un compte de recuperació de l'impost de presumpta distribució de la jurisdicció, s'han de multiplicar per l'import resultant de detreure a la unitat el quocient a què es refereix el paràgraf segon de l'apartat esmentat.

TÍTOL III**Càlcul de l'impost complementari**

Article 15. *Aplicació de la regla d'inclusió de rendes en el supòsit d'entitats constitutives que s'inclouen i s'exclouen d'un grup multinacional o nacional de gran magnitud.*

El que disposa l'article 36.1.g) de la Llei de l'impost s'ha d'aplicar igualment quan l'entitat constitutiva dependent de dos o més grups en el període impositiu d'adquisició sigui una entitat matriu, diferent de l'entitat matriu última, cas en què ha d'aplicar la regla d'inclusió de rendes de manera separada en proporció amb la seva participació en l'impost complementari atribuïble a les entitats amb un nivell impositiu baix de cadascun d'aquests grups, tal com estableix l'article 6.3 de la Llei de l'impost.

TÍTOL IV**Declaració informativa de l'impost complementari****CAPÍTOL I****Disposicions generals**

Article 16. *Habilitació.*

El model de declaració informativa que preveu l'article 47 de la Llei de l'impost s'ha d'aprovar mitjançant una ordre ministerial de la persona titular del Ministeri d'Hisenda.

Article 17. *Contingut.*

1. La declaració informativa sobre l'impost complementari ha d'incloure la informació a què es refereixen tant l'article 47.4 de la Llei de l'impost com la informació que preveuen els articles següents.

2. No obstant això, quan una entitat constitutiva radiqui en el territori espanyol i l'entitat matriu última radiqui en una tercera jurisdicció que apliqui normes que s'hagin valorat equivalents, en els termes de l'article 54 de la Llei de l'impost, l'entitat constitutiva o l'entitat local designada ha de presentar una declaració informativa sobre l'impost complementari que contingui la informació a què es refereix l'article 47.5 de la Llei de l'impost.

Article 18. *Comunicació de l'entitat declarant i termini per a la presentació de la declaració informativa i altres comunicacions.*

1. Qualsevol entitat constitutiva radicada en el territori espanyol que formi part d'un grup multinacional o nacional de gran magnitud obligat a presentar la declaració informativa ha de comunicar a l'Administració tributària la identificació, la data d'inici i final del període impositiu i el país o el territori en què radiqui l'entitat matriu última, quan aquesta estigui obligada a presentar la declaració o, si no ho estigués, ha de comunicar a l'Administració tributària la identificació i el país o el territori en què radiqui l'entitat designada per presentar la declaració, així com la identificació de la jurisdicció de presentació de la declaració i la identificació del substitut del contribuent al qual es refereix l'article 6.5 de la Llei de l'impost, abans dels tres últims mesos previs a la conclusió del termini per a la presentació de la declaració informativa que preveu l'article 47 de la Llei de l'impost.

S'entén complerta l'obligació que preveu el paràgraf anterior mitjançant la presentació d'una única comunicació que inclogui la informació relativa a totes les entitats constitutives radicades en el territori espanyol que formin part d'un grup multinacional o nacional de gran magnitud obligat a presentar la declaració informativa.

Mitjançant una ordre ministerial de la persona titular del Ministeri d'Hisenda s'ha d'aprovar el model de comunicació.

2. D'acord amb el que disposa l'article 47.6 de la Llei de l'impost, la declaració informativa i qualsevol altra comunicació diferent de la que preveu l'apartat anterior s'han de presentar davant l'Administració tributària, fins a l'últim dia del quinzè mes posterior a l'últim dia del període impositiu.

3. La presentació tant de la declaració informativa com de qualssevol altres comunicacions s'ha de fer per via electrònica.

Article 19. *Intercanvi d'informació en el cas de grups multinacionals.*

L'intercanvi d'informació en el cas de grups multinacionals s'ha de portar a terme en virtut del conveni multilateral o dels respectius convenis bilaterals o altres acords multilaterals que el Regne d'Espanya subscrigui amb altres estats o jurisdiccions amb la finalitat de garantir l'intercanvi automàtic de la informació a què es refereix l'article 47 de la Llei de l'impost.

CAPÍTOL II

Informació del grup multinacional o del grup nacional de gran magnitud

Article 20. *Identificació de l'entitat declarant i informació general del grup.*

1. En la declaració informativa s'ha d'incloure la informació relativa al grup multinacional o grup nacional de gran magnitud, així com la identificació de l'entitat declarant i la informació general del grup.

2. S'hi ha d'identificar en primer lloc l'entitat declarant, amb el nom, el número d'identificació fiscal, la jurisdicció en què radica, la categorització d'acord amb les disposicions de la Llei de l'impost.

3. Ha de recollir la informació general del grup multinacional o nacional de gran magnitud, en particular, el nom del grup i el període impositiu objecte de declaració.

4. Ha de recollir la informació comptable del grup, amb l'especificació del tipus d'estats financers consolidats de la matriu última de conformitat amb el que estableix l'article 5.20) de la Llei de l'impost, així com les normes de comptabilitat financera utilitzades en l'elaboració dels estats financers consolidats del grup i la moneda funcional utilitzada en l'elaboració dels dits estats financers consolidats.

Article 21. *Informació sobre l'estructura del grup i identificació de les entitats constitutives del grup.*

1. En la declaració informativa s'ha d'incloure la informació relativa al grup multinacional o grup nacional de gran magnitud, així com l'estructura del grup multinacional o nacional de gran magnitud.

2. S'hi ha d'identificar l'entitat matriu última del grup, amb el nom, el número o els números d'identificació fiscal, la jurisdicció en què radica, especificant-hi si es tracta d'una jurisdicció que ha implementat o no les Normes model de l'OCDE o, si s'escau, si es tracta d'una jurisdicció a què es refereix l'article 8, apartats 4, 5 i 6, de la Llei de l'impost, així com la seva categorització d'acord amb les disposicions de la Llei de l'impost.

3. S'hi han d'identificar les entitats constitutives del grup, diferents de l'entitat matriu última, els negocis conjunts o filials dels negocis conjunts, a què es refereix l'article 38 de la Llei de l'impost, amb el nom, el número o els números d'identificació fiscal, la jurisdicció en què radiquen, especificant-hi si es tracta d'una jurisdicció que ha implementat o no les Normes model de l'OCDE, la categorització d'acord amb les disposicions de la Llei de l'impost, així com la identificació dels socis respectius, i també s'hi han d'identificar la categorització, el número o els números d'identificació fiscal i el

percentatge de participació que hi tinguin. S'hi ha d'especificar si alguna de les entitats a què es refereix aquest apartat presenta canvis respecte del període impositiu anterior al que és objecte de declaració.

4. Ha d'especificar si les entitats que conté aquesta part tenen la consideració d'entitat matriu intermèdia o entitat matriu parcialment participada. En aquests casos, s'hi ha d'afegir la informació següent:

a) En cas que es tracti d'una matriu intermèdia, i essent-hi aplicable l'excepció que preveu l'article 6.3.ii) de la Llei de l'impost o una altra excepció equivalent, s'hi ha d'identificar l'entitat matriu última o l'altra entitat matriu intermèdia que esmenta el dit ordinal.

b) En cas que es tracti d'una matriu parcialment participada, i essent-hi aplicable l'excepció que preveu l'article 6.3.iii) de la Llei de l'impost o una altra excepció equivalent, s'hi ha d'identificar l'altra entitat matriu parcialment participada que esmenta el dit ordinal.

5. En cas que la regla de beneficis insuficientment gravats pugui ser aplicable en la jurisdicció en qüestió, s'hi ha d'especificar la informació següent:

a) Si hi concorre la circumstància que preveu la disposició transitòria tercera, apartat 3, de la Llei de l'impost o una altra circumstància equivalent, així com la informació necessària per portar a terme els càlculs de l'impost complementari corresponent.

b) La part atribuïble a cada entitat matriu membre del negoci conjunt de l'impost complementari en els termes que preveu l'article 38, apartats 2 i 4, de la Llei de l'impost.

c) Si hi ha l'excés de l'impost complementari del grup del negoci conjunt a què es refereix el paràgraf segon de l'article 38.4 de la Llei de l'impost.

6. S'hi han d'identificar les entitats excloses, especificant-hi, almenys, la raó o la denominació social completa, i la tipologia d'acord amb les disposicions de la Llei de l'impost. S'hi ha d'especificar si alguna de les entitats a què es refereix aquest apartat presenta canvis respecte del període impositiu anterior al que és objecte de declaració.

7. En cas que hi hagi hagut canvis en l'estructura del grup durant el període impositiu objecte d'informació, s'ha de proporcionar informació sobre l'entitat constitutiva afectada, el seu número d'identificació fiscal i la seva categorització, i el percentatge de participació que el grup té sobre la mateixa entitat, amb la identificació de la situació anterior i posterior al canvi.

8. En cas que els canvis en l'estructura del grup no hagin afectat el càlcul del tipus impositiu efectiu, el càlcul de l'impost complementari o l'atribució d'aquest, s'ha d'indicar així i no s'han de recollir els canvis en la declaració informativa.

Article 22. *Informació resumida de cada jurisdicció.*

1. En la declaració informativa s'ha d'incloure una informació resumida de cada jurisdicció en què el grup tingui presència d'acord amb el que disposa aquest article.

2. S'hi ha d'identificar el nom de la jurisdicció, així com, si s'escau, l'existència d'alguna entitat o algun conjunt d'entitats, en la jurisdicció esmentada, que requereixi càlculs a un nivell inferior al jurisdiccional, distingint-hi:

- a) Les entitats constitutives.
- b) El subgrup de propietat minoritària.
- c) Les entitats constitutives de propietat minoritària no incloses en la lletra anterior.
- d) Les entitats d'inversió.
- e) Els negocis conjunts i les seves filials.
- f) Les entitats constitutives sense residència.

3. Si la jurisdicció és una jurisdicció amb un nivell impositiu baix, s'hi han d'identificar la o les jurisdiccions amb dret a exigir l'impost complementari generat en la

jurisdicció esmentada, per aplicació de la regla d'inclusió de rendes o de la regla de beneficis insuficientment gravats, en qualsevol de les modalitats.

4. S'hi ha d'especificar respecte de la jurisdicció l'aplicació, si s'escau, d'algun dels ports segurs que recull el capítol següent.

5. En cas que l'aplicació de l'exclusió de rendes vinculades a la substància, en els termes que preveu l'article 14 de la Llei de l'impost o en termes anàlegs hagi determinat la inexistència de l'impost complementari, s'hi ha d'especificar.

6. S'hi ha d'identificar l'interval de valors en què es troben tant el tipus impositiu efectiu com l'impost complementari, en qualsevol de les tres modalitats, que s'hagi d'exigir en altres jurisdiccions en què estigui present el grup multinacional.

CAPÍTOL III

Ports segurs i altres supòsits de no exigibilitat de l'impost complementari

Article 23. Ports segurs i altres supòsits de no exigibilitat de l'impost complementari per als grups multinacionals i grups nacionals de gran magnitud.

1. La informació a incorporar en la declaració informativa ha de contenir la informació relativa als ports segurs i les exclusions aplicables en cada jurisdicció on el grup té presència.

2. S'hi ha d'informar en primer lloc de la identificació de la jurisdicció, així com de la identificació de les entitats constitutives que hi radiquin i, si s'escau, del tipus d'entitat o del conjunt d'entitats existents en la jurisdicció esmentada que requereixi càlculs a un nivell inferior al jurisdiccional, distingint-hi:

- a) Les entitats constitutives.
- b) El subgrup de propietat minoritària.
- c) Les entitats constitutives de propietat minoritària no incloses en la lletra anterior.
- d) Les entitats d'inversió.
- e) Els negocis conjunts i les seves filials.
- f) Les entitats constitutives sense residència.
- g) El grup d'entitats que estiguin cobertes per la regla de no exigibilitat de l'impost complementari a què es refereix la disposició transitòria quarta de la Llei de l'impost.

3. S'hi ha de recollir l'opció per l'aplicació de l'exclusió *de minimis*, en el període, quan hi concorrin les circumstàncies que preveu l'article 33 de la Llei de l'impost, juntament amb la informació rellevant per aplicar-la, com els ingressos admissibles, els guanys i les pèrdues admissibles, l'import net de la xifra de negocis o el resultat comptable de les entitats constitutives en una jurisdicció en el període impositiu en curs i els dos anteriors, així com la mitjana d'aquests imports.

4. En relació amb els ports segurs aplicables, s'hi han d'assenyalar aquell o aquells pels quals s'hagi optat perquè són aplicables en la jurisdicció, juntament amb la informació rellevant per aplicar-los, atenent la tipologia dels ports segurs que siguin aplicables.

5. A aquests efectes, es considera port segur la no exigibilitat de l'impost complementari de conformitat amb la informació país per país admissible que preveu la disposició transitòria quarta de la Llei de l'impost o altra informació país per país admissible equivalent relativa a una altra jurisdicció.

Article 24. Altres supòsits de no exigibilitat transitòria de l'impost complementari per als grups multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud.

1. La informació a incorporar en la declaració informativa ha de contenir la informació relativa a la no exigibilitat transitòria de l'impost complementari per als grups multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud quan hi concorrin les circumstàncies a què es refereix la disposició transitòria tercera de la Llei de l'impost.

2. La informació a proporcionar ha d'especificar la identificació del primer dia del període impositiu en què el grup multinacional o el grup nacional de gran magnitud entri per primera vegada en l'àmbit d'aplicació de la Llei de l'impost, juntament amb la informació rellevant per aplicar-la.

CAPÍTOL IV

Càlcul dels impostos complementaris generats i exigits en les diferents jurisdiccions en què el grup tingui presència

Article 25. Informació jurisdiccional del grup multinacional o nacional de gran magnitud.

1. La informació a incorporar en la declaració informativa ha de contenir la informació relativa i necessària per al càlcul de l'impost complementari i s'ha de referir a la informació jurisdiccional.

2. Ha de recollir la identificació de la jurisdicció, així com del tipus d'entitat o del conjunt d'entitats, a què es refereix l'article 21, apartats 2 i 7, que hi pugui haver en la jurisdicció esmentada que requereixi càlculs a un nivell inferior al jurisdiccional, juntament amb la seva identificació, distingint-hi:

- a) Les entitats constitutives.
- b) El subgrup de propietat minoritària.
- c) Les entitats constitutives de propietat minoritària no incloses en la lletra anterior.
- d) Les entitats d'inversió.
- e) Els negocis conjunts i les seves filials.
- f) Les entitats constitutives sense residència.

3. En el supòsit d'haver optat per algun o alguns dels ports segurs que preveu el capítol anterior i quan això determini que no s'hagin de fer els càlculs que preveu aquest capítol, en relació amb alguna jurisdicció en què sigui present el grup, només s'hi han d'emplenar les dades no afectades per l'aplicació del port segur corresponent.

Article 26. Informació sobre el càlcul del tipus impositiu efectiu jurisdiccional.

1. En la declaració informativa s'ha d'incloure la informació relativa i necessària per al càlcul de l'impost complementari, en les diferents modalitats, i s'ha de referir a la informació necessària per calcular el tipus impositiu efectiu de cada jurisdicció.

2. S'ha de subministrar la informació necessària per al càlcul dels guanys o les pèrdues admissibles netes de les entitats constitutives que radiquin en la jurisdicció. En particular, s'hi ha de fer referència a l'import jurisdiccional agregat del resultat comptable de les entitats constitutives en el període impositiu, prenent en consideració el repartiment i l'atribució dels guanys i les pèrdues admissibles de determinades entitats; tot això, en els termes que preveuen els articles 9, 12 i 13 de la Llei de l'impost, així com als ajustos necessaris per determinar els guanys o les pèrdues admissibles nets jurisdictionals agregats.

3. S'ha de subministrar la informació necessària per al càlcul dels impostos coberts ajustats de les entitats constitutives que radiquin en la jurisdicció. En particular, s'hi ha de fer referència a l'import dels impostos coberts jurisdictionals agregats, una vegada efectuada, si s'escau, l'atribució en els termes que preveu l'article 20 de la Llei de l'impost, així com referència als ajustos necessaris per determinar l'import dels impostos coberts ajustats.

4. S'ha de proporcionar informació específica quan hi concorrin circumstàncies equivalents a les que preveu l'article 17.5 de la Llei de l'impost o s'hagin d'atribuir impostos coberts derivats de l'aplicació de determinats règims fiscals de societats estrangeres controlades.

5. De manera separada, s'ha de desglossar el detall de tota la informació relativa a l'import total de l'ajust per impostos diferits a l'elecció de pèrdues admissibles i al

mecanisme de recuperació de passius per impost diferit; tot això, en termes equivalents als que preveuen els articles 18 i 19 de la Llei de l'impost.

6. La informació a proporcionar de conformitat amb aquest article ha d'incloure un desglossament relatiu al tractament fiscal dels actius i dels passius per impost diferit i dels actius transmesos durant el període impositiu de transició, en termes equivalents al que estableix la disposició transitòria primera de la Llei de l'impost.

Article 27. *Informació sobre l'exercici d'opcions per jurisdicció.*

1. En la declaració informativa s'ha d'incloure un desglossament de les opcions exercides i/o revocades, si s'escau, a nivell jurisdiccional o per entitat constitutiva, diferenciant-hi, a més, si aquestes tenen un caràcter anual o quinquennal, en termes equivalents al que disposa l'article 49, apartats 1 i 2, de la Llei de l'impost.

2. L'opció que preveu l'article 19.5 de la Llei de l'impost 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 de la Llei de l'impost, corresponent al període impositiu que inclogui per primera vegada la jurisdicció respecte de la qual s'exerceix l'opció esmentada, és a dir, el primer període impositiu en què el grup multinacional o el grup nacional de gran magnitud tingui una entitat constitutiva radicada en la jurisdicció esmentada.

3. Juntament amb les opcions que preveu la Llei de l'impost, la declaració informativa ha d'incloure el desglossament de les opcions exercides i/o revocades, si s'escau, que preveuen els articles 4.1, 4.2 i 9.2 d'aquest Reglament.

Article 28. *Informació individual per entitat constitutiva.*

1. La informació que recull l'article 26 s'ha de subministrar no solament a nivell jurisdiccional, sinó també per entitat constitutiva.

2. Als efectes del que disposa l'apartat anterior, en la declaració informativa de l'impost complementari s'ha d'incloure la informació relativa a:

a) L'import del resultat comptable de l'entitat constitutiva en el període impositiu, juntament amb els ajustos necessaris per determinar els guanys o les pèrdues admissibles del període; tot això, en els termes que preveuen els articles 9 i 10 de la Llei de l'impost.

b) El repartiment i l'atribució dels guanys o les pèrdues admissibles, si s'escau, en termes equivalents als que preveuen els articles 12 i 13 de la Llei de l'impost.

c) El desglossament dels ajustos respecte dels impostos coberts del període en termes equivalents als previstos en els articles 17 i 18 de la Llei de l'impost.

d) El desglossament de les reduccions que siguin procedents, si s'escau, en termes equivalents als que preveuen els articles 40 i 41 de la Llei de l'impost.

e) El desglossament dels impostos coberts atribuïts a altres entitats constitutives i dels impostos coberts atribuïts per altres entitats constitutives en termes equivalents als que preveu l'article 20 de la Llei de l'impost.

f) El desglossament del càlcul de la renda de l'entitat constitutiva quan hi sigui aplicable l'exclusió de renda derivada del transport marítim internacional en termes equivalents al que disposa l'article 11 de la Llei de l'impost.

g) Altra informació addicional que pugui ser rellevant com ara la referida al règim tributari de distribució admissible, si hi és aplicable, o la identificació de la norma comptable utilitzada en la determinació del resultat comptable de l'entitat constitutiva si no ha estat la utilitzada en l'elaboració dels estats financers consolidats del grup per l'entitat matriu última.

Article 29. Informació sobre el càlcul de l'impost complementari generat en jurisdiccions amb un nivell impositiu baix.

1. En la declaració informativa s'ha d'incloure la informació relativa i necessària per al càlcul, a nivell jurisdiccional, de l'impost complementari generat en les jurisdiccions amb un nivell impositiu baix i s'ha de referir als càlculs específics necessaris per determinar l'import de l'impost complementari generat a nivell jurisdiccional en les jurisdiccions amb un nivell impositiu baix.

2. La declaració informativa ha d'incloure informació jurisdiccional, agregada, sobre el tipus impositiu efectiu aplicable, de l'import d'exclusió de rendes vinculades a la substància econòmica, de la base imposable, de l'impost complementari addicional i de l'impost complementari nacional admissible.

Article 30. Informació sobre el càlcul dels impostos complementaris exigits a les diferents entitats constitutives del grup multinacional o nacional de gran magnitud.

1. En la declaració informativa s'ha d'incloure la informació relativa i necessària per al càlcul dels impostos complementaris que s'han d'exigir a les diferents entitats constitutives del grup, i s'ha de referir als càlculs específics necessaris per determinar l'import de l'impost complementari generat en jurisdiccions amb un nivell impositiu baix que s'ha d'exigir a les diferents entitats constitutives del grup, atenent la regla d'inclusió de rendes o la regla de beneficis insuficientment gravats.

2. La declaració informativa ha d'incloure informació referida a l'impost complementari generat per cada entitat constitutiva del grup multinacional o nacional de gran magnitud amb un nivell impositiu baix, atenent el percentatge que representen els seus guanys admissibles respecte a la resta dels guanys admissibles de la jurisdicció amb un nivell impositiu baix, així com referida al percentatge de participació que les diferents entitats matrius del grup tenen sobre l'entitat constitutiva amb un nivell impositiu baix i a l'import de l'impost complementari que correspongui exigir a cada entitat matriu atenent la regla d'inclusió de rendes.

3. La declaració informativa ha d'incloure els càlculs específics necessaris per determinar l'import de l'impost complementari nacional que s'ha d'exigir a les diferents entitats constitutives del grup multinacional o nacional de gran magnitud radicades a Espanya.

4. La declaració informativa ha d'incloure informació detallada, amb el suficient desglossament, referida a l'import de l'impost complementari generat en cadascuna de les jurisdiccions en què sigui present el grup multinacional amb un nivell impositiu baix que hagi de ser exigít per les altres jurisdiccions amb un tipus impositiu efectiu superior o igual al tipus impositiu mínim, atenent el percentatge de la regla de beneficis insuficientment gravats en cadascuna d'aquestes jurisdiccions, juntament amb els càlculs específics necessaris per determinar l'import de l'impost complementari que s'ha d'exigir a les diferents entitats constitutives del grup en cadascuna de les jurisdiccions esmentades.

TÍTOL V

Infraccions i sancions

Article 31. Desplegament del règim sancionador.

1. Als efectes del que preveu l'article 48.1 de la Llei de l'impost, constitueixen diferents conjunts de dades les informacions a què es refereixen cadascun dels apartats següents dels articles d'aquest Reglament, enumerats, a continuació, a les lletres següents:

- a) apartats 2, 3 i 4 de l'article 20;
- b) apartats 2, 3, 4, 5, 6 i 7 de l'article 21;

- c) apartats 2, 3, 4, 5 i 6 de l'article 22;
- d) apartats 2, 3 i 4 de l'article 23;
- e) apartat 2 de l'article 24;
- f) apartat 2 de l'article 25;
- g) apartats 2, 3, 4, 5 i 6 de l'article 26;
- h) cadascuna de les lletres de l'apartat 2 de l'article 28;
- i) apartat 2 de l'article 29;
- j) apartats 2 i 3 de l'article 30.

2. Tractant-se de les informacions que contenen cadascuna de les lletres de l'apartat 2 de l'article 28 i els apartats 2 i 3 de l'article 30, hi ha d'haver tants conjunts de dades com entitats constitutives a què es refereixin les informacions.

3. A l'efecte del còmput del conjunt de dades per a la determinació de la sanció, només s'ha de tenir en compte cada informació una sola vegada.

TÍTOL VI

Autoliquidació

Article 32. *Autoliquidació.*

1. L'autoliquidació o les autoliquidacions tributàries s'han de presentar i ingressar davant l'Administració tributària, en el termini dels 25 dies naturals següents al quinze mes posterior a la conclusió del període impositiu, en els termes que preveu l'article 50 de la Llei de l'impost.

L'autoliquidació o les autoliquidacions s'han de presentar electrònicament en la forma que determini la persona titular del Ministeri d'Hisenda, independentment del fet que la quota resultant sigui positiva o nul·la.

2. La quota de l'impost complementari del període no pot ser negativa, per la qual cosa l'autoliquidació o les autoliquidacions del període no poden donar lloc a cap devolució.

3. En l'autoliquidació o les autoliquidacions s'ha d'identificar la declaració informativa que conté les dades que han permès determinar la quota del període, tant si s'ha presentat a Espanya o en una altra jurisdicció, i la data de la presentació.

Així mateix, en l'autoliquidació o les autoliquidacions s'ha d'identificar el substitut del contribuent, d'acord amb el que disposa l'article 6.5 de la Llei de l'impost.

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

Als efectes del que estableix la disposició transitòria tercera, apartat 4, de la Llei de l'impost, el període de cinc anys a què es refereix l'apartat 2 de la dita disposició transitòria tercera comença a comptar a partir de l'inici del primer període impositiu en què la regla de beneficis insuficientment gravats sigui exigible, prenent en consideració el que estableixen la disposició final vint-i-dosena i la disposició transitòria sisena, totes dues de la Llei de l'impost.

Disposició transitòria segona. Declaració informativa simplificada.

1. Als efectes del que disposa l'article 47 de la Llei de l'impost, i per als períodes impositius iniciats amb anterioritat al 31 de desembre de 2028, o amb posterioritat a la data esmentada, sempre que finalitzin abans de l'1 de juliol de 2030, els grups multinacionals o nacionals de gran magnitud poden optar per presentar, en la mateixa declaració informativa, de manera simplificada, la informació relativa a les jurisdiccions següents:

a) Les jurisdiccions que no generen cap impost complementari, o bé perquè no es tracta de jurisdiccions amb un nivell impositiu baix o bé perquè l'impost complementari generat en les jurisdiccions esmentades és nul per l'aplicació d'algun port segur.

b) Les jurisdiccions que, si bé generen l'impost complementari, no requereixen un càlcul individualitzat per entitat constitutiva, i és suficient el càlcul efectuat a nivell jurisdiccional.

2. La presentació de manera simplificada de la informació relativa a les jurisdiccions a què es refereixen les lletres a) i b) de l'apartat anterior determina que el grup pugui no incloure en la declaració informativa el contingut que preveu l'article 28.

3. El grup multinacional o nacional de gran magnitud que opti pel que estableix aquesta disposició transitòria ha de complir els requisits següents:

a) disposar d'un sistema comptable que li permeti, de manera precisa i fiable, efectuar els càlculs necessaris per computar l'impost complementari generat en cada jurisdicció, incloent-hi la identificació de les diferents entitats constitutives que hagin contribuït a generar-lo i, així mateix, permeti aplicar les regles de l'impost complementari per cada entitat quan sigui rellevant per als càlculs del tipus impositiu efectiu i l'impost complementari, i

b) disposar d'un sistema fiable que permeti traçar la informació comptable i atribuir la informació que correspongui a cada jurisdicció, així com agregar-la a l'efecte de l'elaboració dels estats financers consolidats del període, i

c) disposar d'un sistema que permeti identificar els ajustos rellevants duts a terme en cada jurisdicció, a l'efecte de determinar els guanys o les pèrdues admissibles o els impostos coberts ajustats del període, així com la identificació de les diferents entitats constitutives que hagin generat la realització d'aquests ajustos;

d) han de mantenir a disposició de l'Administració tributària, d'acord amb els principis de proporcionalitat i suficiència, la documentació que serveixi de suport per a la determinació de l'impost complementari les jurisdiccions que preveuen les lletres a) i b) de l'apartat 1 anterior. Així mateix, l'Administració tributària pot requerir tota la informació i la documentació que consideri rellevant per comprovar els càlculs efectuats en la quantificació de l'impost complementari de les jurisdiccions esmentades.

4. L'opció que preveu aquesta disposició transitòria l'ha d'exercir l'entitat declarant en la mateixa declaració informativa, per cada jurisdicció per a la qual l'opció esmentada s'exerceixi.

Disposició transitòria tercera. Terminis de presentació de la primera declaració informativa i primera autoliquidació.

1. D'acord amb el que estableix la disposició transitòria cinquena de la Llei de l'impost, la declaració informativa i qualsevol altra comunicació diferent de la que preveu l'apartat 1 de l'article 1 d'aquest Reglament s'han de presentar davant l'Administració tributària, dins dels dos mesos previs a l'últim dia del divuitè mes posterior a la conclusió del període impositiu en què un grup multinacional o nacional de gran magnitud entra 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.

En tot cas, la declaració informativa i qualsevol altra comunicació diferent de la que preveu l'article 14.1 que es refereixin a períodes impositius que finalitzin abans del 31 de març de 2025 s'han de presentar davant l'Administració tributària, dins dels dos mesos previs al 30 de juny de 2026, sigui quina sigui la durada del període impositiu en què un grup multinacional o nacional de gran magnitud entra 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.

En el cas que preveu el paràgraf anterior, la comunicació que preveu l'article 1.1 s'ha de presentar davant l'Administració tributària, dins dels dos mesos previs al 30 de juny de 2026.

2. Sense perjudici del que preveu l'article 32, l'autoliquidació s'ha de presentar davant l'Administració tributària, en el termini dels vint-i-cinc dies naturals següents al divuitè mes posterior a la conclusió del període impositiu en què un grup multinacional o nacional de gran magnitud entra 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.

En tot cas, cap autoliquidació tributària, sigui quin sigui el període impositiu a què es refereixi, no es pot presentar abans del 30 de juny de 2026, i el termini de vint-i-cinc dies a què es refereix el paràgraf anterior es computa a partir de la data esmentada.

Disposició final única. *Habilitacions a la persona titular del Ministeri d'Hisenda.*

S'habilita la persona titular del Ministeri d'Hisenda per:

- a) Aprovar els models de comunicació, declaració informativa i autoliquidació per aquest impost i determinar-ne els llocs i la forma de presentació.
- b) Establir els documents o els justificants amb què s'hagin d'acompanyar la comunicació, la declaració informativa i l'autoliquidació.