

# El G7 y la tributación mínima

Junio 2021

## Ponte en contacto con PwC Tax & Legal:

### Roberta Poza Cid

Socia en el departamento de Fiscalidad Internacional  
[roberta.poza.cid@pwc.com](mailto:roberta.poza.cid@pwc.com)

El G7 acaba de anunciar su acuerdo para establecer un impuesto mínimo global, que grave a las empresas multinacionales al menos el 15% en cada uno de los países en los que operen. El G7 también se ha comprometido a alcanzar una solución equitativa para la asignación de derechos tributarios de las empresas multinacionales más grandes y rentables, dando mayor peso al mercado.

El acuerdo vuelve a plantear el debate sobre qué significa la tributación efectiva y la necesidad de establecer un umbral mínimo.

Para responder a esta cuestión, probablemente, lo primero sea determinar si el anunciado 15% recae sobre el resultado contable o sobre la base imponible, ya que puede ser muy distinto. El compromiso del G7 se refiere al trabajo que está abordando la OCDE dentro del denominado Foro Inclusivo al que pertenecen cerca de 140 países o territorios. Según este trabajo, para calcular el tipo mínimo aceptable, se parte del resultado contable del grupo, determinado de acuerdo con el plan general de contabilidad de la sociedad matriz (siempre que sean las normas internacionales de contabilidad (IFRS) u otro que se considere aceptable) ajustado

sobre todo para eliminar la doble imposición y tener en cuenta las diferencias temporales.

En España asistimos regularmente al debate sobre la necesidad de una tributación mínima, que surge cada vez que la AEAT publica su informe anual sobre recaudación tributaria. Este informe, recoge tanto el tipo efectivo sobre el resultado contable como sobre la base imponible. La diferencia entre el resultado contable y la base imponible viene dada sobre todo por la exclusión, en el segundo, de los beneficios de fuente extranjera, por los que ya se ha tributado fuera de España, para de esta forma eliminar la doble imposición. A modo de referencia, en los datos del último Informe publicado, correspondientes al ejercicio 2020, el tipo efectivo sobre el resultado contable positivo es 8,84%, mientras que el tipo efectivo sobre base imponible asciende a 20,7%.

Es decir, la OCDE considera que es necesario realizar ciertos ajustes al resultado contable para llegar al tipo mínimo aceptable, por lo que la metodología que ahora se discute en la OCDE, de aplicarse en nuestro país, daría un resultado en mayor medida comparable a nuestro 20,7%.



**El G7 acaba de anunciar su acuerdo para establecer un impuesto mínimo global, que grave a las empresas multinacionales al menos el 15% en cada uno de los países en los que operen”**

La segunda cuestión es la que la OCDE denomina blending, que establece si el tipo aceptable se debe calcular por cada una de las empresas del grupo, en cada uno de los países en los que opera, o de forma global para el grupo. La OCDE recomienda, con buen criterio, que se determine por país. En esto se aparta de la norma actual americana, que exige una tributación mínima de las filiales, a través del denominado GILTI, pero calculado para todo el grupo, lo que permite compensar la tributación baja en algunos países con la más alta que se ha soportado en otros.

Ahora toca que el G20 y el Foro Inclusivo adopten el acuerdo, que, de alcanzarse, supondría un cambio muy relevante en los principios de fiscalidad internacional. Hasta ahora, se considera que el establecimiento de una tributación más o menos elevada es una cuestión que pertenece a la soberanía de los Estados, si bien hay reglas para evitar que los países atraigan de forma artificial bases imponibles a su territorio. Mejorar estas reglas ha sido la base del trabajo conocido como BEPS, que, como se ha repetido machaconamente, pretende gravar los beneficios “allá donde se generen”, de forma que no se permitan regímenes que atraigan artificialmente las bases imponibles de una jurisdicción a otra aun sin que en esta segunda exista sustancia, es decir, sin que se realice una actividad económica.

Pero el establecimiento de una tributación mínima supondría un cambio de enfoque, ya que implica un acuerdo sobre una tributación aceptable aún en el supuesto de que exista sustancia. Por ejemplo, si en Hungría hay una filial de una entidad española, pongamos una fábrica, que actualmente tributa por debajo del 15% (el

tipo de gravamen nominal en Hungría es del 9%, el más bajo de la UE), por mucha sustancia que haya y beneficios que se generen en Hungría, la diferencia hasta el tipo mínimo aceptable podrá ser gravado en España. Se considera que Hungría no ha ejercido un derecho de gravamen que se podrá ejercer en el país de la matriz.

El objetivo es que la actividad económica se localice teniendo en cuenta criterios no fiscales, de forma que la fiscalidad sea lo más neutral posible y no afecte a las decisiones de inversión. En contra de este argumento se esgrime el de la soberanía fiscal y la corresponsabilidad que, durante muchos años ha constituido una línea roja para algunos países, sobre todo de la Unión Europea.

Es no obstante necesario tener en cuenta que el acuerdo del G7 también supone el compromiso de eliminar los impuestos sobre servicios digitales y otras medidas similares, en todas las empresas, por lo que de alcanzarse el acuerdo sobre tributación mínima los países deberán tener en cuenta el impacto en sus ingresos de la eliminación de los impuestos digitales, establecidos por muchos países en vías de desarrollo y, de hecho, amparados por la recientemente modificación acordada del Modelo de Convenio para evitar la doble imposición de Naciones Unidas.

Habrà que ver cómo evoluciona la negociación, pero sería sin duda una buena noticia que se llegase a un acuerdo que derive en normas claras y en la medida de lo posible estables, mejorando la certeza para las empresas y la credibilidad del sistema tributario en su conjunto.

