

# La OCDE simplifica las obligaciones de cumplimiento del Pilar 2



Enero 2023

## ¿Hablamos?

### Roberta Poza Cid

Socia responsable de  
Fiscalidad Internacional en  
PwC Tax & Legal  
[roberta.poza.cid@pwc.com](mailto:roberta.poza.cid@pwc.com)

### Mar Sánchez Mercader

Directora de Fiscalidad Internacional  
en PwC Tax & Legal  
[mar.sanchez.mercader@pwc.com](mailto:mar.sanchez.mercader@pwc.com)

El pasado 15 de diciembre, el ECOFIN adoptó, finalmente, la Directiva sobre Pilar 2; por ello, los Estados miembros de la Unión Europea deberán trasponer sus reglas de forma que las grandes multinacionales paguen un impuesto mínimo global.

Dichas reglas serán de aplicación para los ejercicios que comiencen a partir del 31 de diciembre de 2023, es decir, en la mayoría de los supuestos, para 2024. Unos días más tarde, el 20 de diciembre, la OCDE publicó cuatro documentos relacionados con los pilares 1 y 2:

- Guía del Pilar 2 sobre puertos seguros y atenuación de sanciones;
- Documento de consulta pública del Pilar 2 sobre certeza fiscal para las GloBE;
- Documento de consulta pública del Pilar 2 sobre la declaración de GloBE; y
- Documento de consulta pública del Pilar 1 sobre las disposiciones del proyecto de convenio multilateral (MLI) sobre los Impuestos a los Servicios Digitales (DST) y otras medidas similares relevantes.

En este periscopio nos vamos a centrar en la guía sobre puertos seguros, pues contiene importantes reglas de simplificación de GloBE. Dicho documento prevé dos tipos de puertos seguros: temporales y permanentes.

## Puertos seguros temporales

*(Transitional Country-by-Country-Reporting, CbCR, Safe Harbour)*

Estos puertos suponen la realización de unos cálculos que se nutren, principalmente, de la información declarada en la información país por país y en los estados financieros correspondientes.

El cálculo ha de realizarse jurisdicción por jurisdicción y, de concurrir alguno de dichos puertos, se reduciría a cero el impuesto complementario para la jurisdicción en cuestión. Entrarán en vigor para los ejercicios que comiencen antes del 31 de diciembre de 2026, salvo que finalicen con posterioridad al 30 de junio de 2028.

Los puertos seguros temporales son los siguientes:

1. Puerto seguro “*de minimis*” (*de minimis test*): aplica en aquellos supuestos en los que el grupo tenga, en una determinada jurisdicción, ingresos totales inferiores a 10 millones de euros y un beneficio antes de impuestos inferior a 1 millón de euros; ello atendiendo a las cifras declaradas en la información país por país.



El pasado 15 de diciembre, el ECOFIN adoptó, finalmente, la Directiva sobre Pilar 2; por ello, los Estados miembros de la Unión Europea deberán trasponer sus reglas de forma que las grandes multinacionales paguen un impuesto mínimo global”.

2. Puerto seguro de la “tasa efectiva simplificada” (*simplified ETR test*): aplica en aquellos supuestos en los que el grupo tenga, en una determinada jurisdicción, una tasa efectiva (determinada conforme a un cálculo simplificado) superior a la “tasa transitoria”.

La tasa transitoria es del:

- 15% para ejercicios iniciados en 2023 y 2024;
- 16% para ejercicios iniciados en 2025; y
- 17% para ejercicios iniciados en 2026.

Por su parte, la “tasa efectiva simplificada” se calcula dividiendo los impuestos cubiertos simplificados (gasto por impuesto declarado en los estados financieros menos impuestos no cubiertos o relacionados con posiciones fiscales inciertas) entre el beneficio antes de impuestos declarado en la información país por país.

3. Puerto seguro de “beneficio rutinario” (*routine profits test*): aplica cuando el beneficio antes de impuestos en la jurisdicción, según lo declarado en la información país por país, es igual o menor que la exclusión de ingresos basada en sustancia (*substance-based income exclusion*), calculada de acuerdo con GloBE.

Es importante tener en cuenta que si el grupo no aplica el puerto seguro transitorio para la jurisdicción que sea susceptible de acogerse al mismo, entonces no tendrá derecho a hacerlo en los ejercicios siguientes.

### Puertos seguros permanentes

El documento anuncia que habrá un puerto seguro permanente tendente a simplificar las reglas de cálculo si bien da pocos detalles sobre el mismo. Asimismo, anuncia un puerto seguro basado en el impuesto complementario cualificado (*qualified domestic minimum top up tax -QDMTT- safe harbour*), aunque su desarrollo queda también pospuesto.

### Conclusión

Las empresas multinacionales que se encuentren en el ámbito del Pilar 2 deberán, en primer lugar, determinar si en las jurisdicciones en las que operan resulta de aplicación un puerto seguro ya que, si este fuese el caso, los cálculos más complejos que les exige GloBE quedarán pospuestos, para dicha jurisdicción, durante tres ejercicios. A día de hoy, sin perjuicio de cómo queden configurados los puertos seguros permanentes, las empresas van a poder encontrarse con distintos tipos de jurisdicciones:

- Aquellas a las que aplique un puerto seguro: conforme al cálculo simplificado, basado en los estados financieros y en la información país por país, podrán excluirse del cómputo del impuesto complementario del grupo, no siendo necesario ni realizar el cálculo GloBE correspondiente ni, por supuesto, abonarlo.
- Jurisdicciones a las que no aplique un puerto seguro y que hayan aprobado el QDMTT: habrán de realizarse los cálculos de acuerdo con GloBE y abonar el impuesto complementario resultante en la jurisdicción correspondiente. Por dicho impuesto se concederá un crédito en la jurisdicción de la UPE, restándose del impuesto complementario a pagar por el grupo.
- Jurisdicciones a las que no aplique un puerto seguro y que no hayan adoptado el QDMTT: habrá de realizarse el cálculo del impuesto complementario correspondiente conforme a GloBE, que deberá pagarse en la jurisdicción de la matriz última (UPE).

### Observación:

La información país por país se consolida como un instrumento clave de análisis de riesgo por parte de las administraciones ya que será básica para que las empresas excluyan jurisdicciones del cálculo y pago del impuesto mínimo global.