

Ley 7/2024: Entrada en vigor del Impuesto Complementario Mínimo Global para grandes grupos y otras modificaciones en el Impuesto de Sociedades e IRPF

Resumen

El pasado 21 de diciembre de 2024 se publicó en el Boletín Oficial del Estado la Ley 7/2024, por la que se regula el Impuesto Mínimo Complementario ("IMC") Global del Pilar Dos de la OCDE y se introducen algunas modificaciones de otras normas tributarias que afectan al Impuesto de Sociedades e IRPF que se analizan en la siguiente nota.

1. Impuesto Mínimo Complementario (IMC)

Mediante la Ley 7/2024 se transpone la Directiva (UE) 2022/2523 que introduce medidas clave para garantizar un tipo impositivo efectivo mínimo ("TIE") aplicable del 15% a los grandes grupos con presencia en España. El umbral para determinar la aplicación del IMC es una **cifra de negocios consolidada superior a 750 millones de euros** hasta alcanzar en todos los casos el **umbral mínimo de tributación del 15%**.

El IMC tendrá efectos para los periodos impositivos iniciados el 1 de enero de 2024 y resultará exigible si el TIE de las entidades constitutivas de una jurisdicción es inferior al 15%. El cálculo del TIE conlleva la aplicación de una metodología específica.

No obstante lo anterior, la Disposición Transitoria 4ª prevé un sistema simplificado de "puertos seguros" que sería conveniente analizar atendiendo a las circunstancias particulares de cada caso.

2. Modificaciones relativas al Impuesto sobre Sociedades

La ley introduce las siguientes modificaciones en el Impuesto sobre Sociedades:

2.1. Con efectos para los periodos impositivos iniciados **a partir de 1 de enero de 2024**:

- ✓ Inclusión como **gastos fiscalmente no deducibles** aquellos derivados de la contabilización del **Impuesto Complementario**.
- ✓ Se **reinstauran los límites aplicables a la compensación de BINS** por grandes empresas que fueron declarados inconstitucionales en 2024:
 - 50% si la cifra de negocios está entre 20 y 60 millones de euros.
 - 25% si supera los 60 millones de euros.
- ✓ Se reintroduce la **limitación específica para la aplicación de deducciones por doble imposición, tanto interna como internacional**, para aquellos contribuyentes con un INCN igual o superior a 20 millones de euros:

Nota informativa

La deducción máxima será del 50% de la cuota íntegra, afectando esta limitación tanto a las deducciones generadas en el propio período impositivo como a las pendientes de aplicación de ejercicios anteriores.

✓ Prórroga de **medidas temporales en la determinación de la Base imponible en el régimen de consolidación fiscal** en los siguientes términos:

- La base imponible del grupo fiscal consistirá en la suma de las bases imponibles positivas y el 50% de las bases imponibles negativas individuales correspondientes a todas las entidades que integren dicho grupo. Esta limitación a la integración de bases imponibles negativas era aplicable en el ejercicio 2023 y se ha prorrogado en los ejercicios 2024 y 2025.
- Para los periodos impositivos sucesivos, el importe de las bases imponibles negativas individuales que no se pudieron incluir en la base imponible del grupo, se integrarán en la base imponible del mismo, por partes iguales, en cada uno de los diez primeros periodos impositivos que se inicien:
 - o A partir del 1 de enero de 2024, cuando lo expuesto aplique para periodos impositivos que se inicien 2023.
 - o A partir del 1 de enero de 2025, cuando lo expuesto aplique para periodos impositivos que se inicien 2024.
 - o A partir del 1 de enero de 2026, cuando lo expuesto aplique para periodos impositivos que se inicien 2025.

Ello aplicará incluso en caso de que alguna de las entidades con bases imponibles individuales negativas quede excluida del grupo.

✓ Se **reinstaura la regla de reversión de los deterioros de valores representativos de participaciones** que hubieran resultado deducibles en el IS en periodos anteriores a 2013, que fue declarada inconstitucional en 2024, con la particularidad de que deben integrarse por terceras partes (en lugar de por quintas partes, que era lo que establecía la norma anterior).

2.2. Con efectos para los periodos impositivos iniciados **a partir de 1 de enero de 2025:**

✓ **Modificación de la Reserva de capitalización:**

Se incrementa el porcentaje de reducción en la base imponible en los siguientes términos:

- 20% con carácter general (con anterioridad, 10% o 15%, según el caso), sin necesidad de incremento de la plantilla media total.
- Del 23%, si la plantilla media total se ha incrementado entre un 2% y un 5% con respecto al periodo impositivo anterior.
- Del 26,5%, si el incremento de la plantilla con respecto al periodo impositivo anterior oscila entre el 5% y el 10%.
- Si el incremento de plantilla ha sido superior al 10%, la reducción se incrementa hasta el 30% de la base imponible.
- Se modifica el límite a esta reducción, no pudiendo superar el 20% de la base imponible, con carácter general, y el 25% para microempresas (importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 1 millón de euros).

✓ **Reducción progresiva del tipo de gravamen a entidades de reducida dimensión** (INCEN < 10M) durante 5 años **y a microempresas** (INCEN < 1M) durante tres años de acuerdo con la siguiente tabla:

Nota informativa

		2025	2026	2027	2028	2029
MICRO EMPRESAS	BASE IMPONIBLE HASTA 50.000 €	21%	19%	17%		
	BASE IMPONIBLE RESTANTE	22%	21%	20%		
EMPRESAS REDUCIDA DIMENSIÓN		24%	23%	22%	21%	20%

3. Modificaciones relativas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Con relación a las modificaciones introducidas en el IRPF, simplemente citar la relativa al **incremento del último tramo de la escala de gravamen del ahorro del IRPF**, que pasa del 28% al 30%.

En ese sentido, la suma de los tipos de gravamen en las escalas estatal y autonómica del ahorro sería:

Base liquidable del ahorro - Hasta euros	Cuota íntegra - Hasta euros	Resto base liquidable del ahorro - Hasta euros	Tipo aplicable - Porcentaje
0,00	0	6.000	19
6.000,00	1.140	44.000	21
50.000,00	10.380	150.000	23
200.000,00	44.880	100.000	27
300.000,00	71.880	En adelante	30

¿Tiene alguna consulta?

Desde el Área de Derecho Fiscal trabajamos para poder dar respuesta a las dudas que la actual situación pueda plantear. Si tiene alguna consulta, no dude en ponerse en contacto con nosotros.

Contacto:

Juan Rodríguez-Loras

Socio del Área de Derecho Fiscal
jrodriguez.l@rcd.legal

Constantino Padín

Asociado del Área de Derecho Fiscal
cpadin@rcd.legal

www.rcd.legal