

## **INFORME SOBRE LAS OBSERVACIONES DICTAMINADAS POR EL CONSEJO DE NAVARRA SOBRE EL ANTEPROYECTO DE LEY FORAL DEL IMPUESTO COMPLEMENTARIO PARA GARANTIZAR UN NIVEL MÍNIMO GLOBAL DE IMPOSICIÓN PARA LOS GRUPOS MULTINACIONALES Y LOS GRUPOS NACIONALES DE GRAN MAGNITUD.**

El Consejo de Navarra en su dictamen 45/2025, de 19 de noviembre, ha concluido que el anteproyecto de Ley Foral del Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud se ajusta al ordenamiento jurídico.

No obstante, ha expresado las siguientes dudas de compatibilidad con el ordenamiento jurídico:

a) El Consejo de Navarra cuestiona que se deban tener en consideración como criterios interpretativos las Normas modelo de la OCDE y los criterios derivados de los Comentarios, Guías Administrativas y demás principios o criterios elaborados y públicamente divulgados por la referida institución. Obligar al aplicador de la norma a emplear estos materiales podría resultar contrario al artículo 16 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, que regula los criterios de interpretación de las normas tributarias. El referido precepto, además de referirse a los criterios admitidos en Derecho como parámetro de interpretación de las normas tributarias, advierte que «en tanto no se definan por el ordenamiento tributario, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda». Y, en caso de duda en la interpretación de la norma, el apartado 4 de artículo 16 es claro al afirmar que «[...] se aplicará el criterio más favorable al obligado tributario». Tratándose de una normativa cuya complejidad resulta evidente, en la medida en que los materiales elaborados por la OCDE propusieran una interpretación normativa contraria al contribuyente para la resolución de una cuestión interpretativa que resultase particularmente dudosa, se estaría

contraviniendo el espíritu de la normativa foral. De acuerdo con la recomendación del Consejo de Navarra se suprime de la exposición de motivos de la norma la referencia a los citados criterios interpretativos y se establece que la interpretación se hará conforme al contexto internacional, en el marco de la Ley 6 de la Compilación del Derecho Civil Foral de Navarra y de acuerdo con los criterios previstos en el artículo 3.1 del Código Civil.

b) El Consejo de Navarra plantea también dudas en relación con la Directiva (UE) 2022/2523 objeto de transposición, en particular la adecuación del impuesto complementario secundario a la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, singularmente al derecho a la propiedad reconocido en su artículo 17, así como a los artículos 49 y 56 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, al principio de seguridad jurídica y al principio de territorialidad fiscal; asimismo, las exclusiones del ámbito de aplicación del impuesto complementario relativas a los fondos de inversión y la exclusión de la base imponible de las rentas del transporte marítimo internacional podrían resultar incompatibles con el principio de no discriminación amparado por el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, así como, en el caso de las rentas del transporte marítimo internacional, con la prohibición de ayudas de Estado prevista en su artículo 107.

No obstante, el Consejo de Navarra no realiza ninguna sugerencia en relación con las materias señaladas, por lo que en aras a una completa transposición de la Directiva se mantiene la redacción proyectada de los artículos que recogen dichas materias.

Al margen de las dudas manifestadas en las letras anteriores, el Consejo de Navarra realiza una sugerencia ortográfica que ha sido admitida, poniendo la expresión “*de minimis*” en cursiva; y otra formal, que también ha sido admitida, consistente en incluir el artículo 53 dentro del título XII, y reenumerar los títulos XIV y XV, como XIII y XIV respectivamente.

Para concluir, se informa de que además de las mejoras efectuadas en atención al dictamen del Consejo de Navarra, se han efectuado varias modificaciones respecto al anteproyecto inicial, que han tenido como finalidad, por un lado, efectuar una mejor transposición de la directiva así como eliminar algunas cuestiones que no estaban previstas en la misma y, por otro lado, incorporar las correcciones de errores de la directiva números 2023/90025 (DOUE 13.10.2023), 2025/90200 (DOUE 5.03.2025) y 2025/90395 (DOUE 8.05.2025).

Asimismo, y para realizar una correcta transposición del artículo 56 de la directiva, se establece que el impuesto será de aplicación para los periodos impositivos que se inicien a partir del 31 de diciembre de 2023. No obstante, las disposiciones relativas a la regla de beneficios insuficientemente gravados tendrán efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 31 de diciembre de 2024, excepto para el supuesto regulado en el artículo 28.3 que tendrá efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 31 de diciembre de 2023.

Pamplona, 25 de noviembre de 2025

*Documento firmado electrónicamente por Cristina Sarasa Villaverde,  
Directora del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico.*