

Aprobados los modelos de declaración del Pilar Dos

El BOE publica la regulación y diseño de los modelos 240, 241 y 242 sobre tributación global mínima

España | Legal Flash | Octubre 2025

ASPECTOS CLAVE

- La Orden ministerial HAC/1198/2025 aprueba los modelos de declaración del Impuesto Complementario.
- Como es sabido, esta normativa implementa en España el denominado Pilar Dos de la OCDE, mediante el que se establece una tributación global mínima del 15% para los grandes grupos empresariales
- La Orden confirma el planteamiento material y cronológico de la normativa reglamentaria
- El modelo 240 regula la obligación de comunicación respecto de la composición del grupo y lugar de presentación de la declaración informativa
- El modelo 241 regula la declaración informativa o *GloBE Information Return* (GIR), clave de bóveda del sistema de declaración en el Pilar Dos
- El modelo 242 regula el modelo de autoliquidación del Impuesto Complementario, que deberá ser presentado para cada entidad española del grupo por parte del sustituto del contribuyente





El último trimestre de 2025 está marcado en el calendario como un periodo clave para la **posible revisión o alteración de aspectos clave de la arquitectura del gravamen global del 15% que se implementa con el Pilar Dos de la OCDE**. Tal y como pone de manifiesto el [acuerdo del G7](#) de este verano, cuestiones clave como el rol de los grupos estadounidenses, el tratamiento de los créditos fiscales o la simplificación del compliance (y quizás algunas otras cuestiones adicionales) están siendo objeto de debates cruciales llamados a culminar antes de que finalice el año. El propio Parlamento Europeo ha publicado [documentos](#) al respecto.

Cuestión diferente es cuándo afectarán estas posibles alteraciones a las normativas ya aprobadas y en vigor. En España, esto nos debería conducir en última instancia (mediando, o no, una modificación de la Directiva 2022/2523 comentada en nuestro [Legal Flash | En vigor la Directiva de tributación global mínima](#)) a una potencial revisión de la Ley 7/2024 que aprueba el **Impuesto Complementario** (“LIC”), comentada en nuestro [Legal Flash | Guía del Impuesto Complementario \(Pilar Dos\)](#).

Mientras tanto, no puede obviarse que, para grupos cuyas cuentas consolidadas presentan un ejercicio coincidente con el año natural, el **Impuesto Complementario del año 2024 se devengó el pasado 31 de diciembre y su declaración debe abordarse ya en junio y julio de 2026**, tal y como comentábamos en nuestro [post / Píldoras para el Pilar Dos: declaración y comprobación](#). Asimismo, el próximo devengo del impuesto del año 2025 generará también las correspondientes obligaciones formales asociadas, aunque ya bajo plazos ordinarios que se adelantan. Como decimos, parece complicado que las atisbadas modificaciones puedan afectar legalmente a estos devengos.

Para el cumplimiento de estas obligaciones se hacía necesario la aprobación de los correspondientes modelos de declaración, tarea que ha sido recientemente completada a través de la [Orden HAC/1198/2025, de 21 de octubre](#), publicada en el BOE de 29 de octubre de 2025 (en adelante, la “Orden”). **Esta norma aprueba los modelos de declaración que concretan las tres declaraciones tributarias relevantes en este ámbito: los modelos 240, 241 y 242**. Todos deben ser presentados por vía electrónica.

En los siguientes apartados desarrollamos un breve repaso por las cuestiones más destacables de cada uno de ellos si bien, en todo caso, conviene resaltar que **no se advierten cambios muy sustantivos respecto de los borradores publicados en el trámite de audiencia pública de junio de 2025**, aunque quizás algunos hubieran sido deseables.

Declaración informativa (modelo 241)

El modelo 241 aprueba la declaración informativa o GloBE Information Return (“GIR”), documento básico en el funcionamiento del Pilar Dos pues está llamada a recoger toda la información relevante del grupo a los efectos de su eventual análisis por todas las jurisdicciones en las que dicho grupo esté presente. Es decir, supone un instrumento básico para la necesaria **coordinación internacional** en la aplicación del gravamen mínimo global, tal y como recoge el preámbulo de la Orden. De ahí quizás el enfoque contundente del [artículo 10.2](#) de la Orden: **si la declaración contuviera errores, se rechazará completamente**.

Como ya hemos comentado en alguna ocasión (puede consultarse nuestro [Post / Píldoras para el Pilar Dos: fases de análisis](#)), su diseño obedece al orden de aplicación práctico de esta normativa, pues concreta de forma sucesiva sus fases de análisis. Sin embargo, tal y como aclara el preámbulo de la Orden, el modelo 241 se ajusta realmente al esquema XML (XSD) diseñado de forma armonizada por la OCDE (“GloBE Body”), precisamente para que resulte viable y funcional el mencionado objetivo de coordinación e intercambio de información entre jurisdicciones. Estas particulares circunstancias son las que explican que, en el Anexo II de la Orden, el BOE no publique un modelo de declaración tributaria “reconocible”, sino un listado numerado multinivel incluyendo las diferencias categorías informativas. En concreto, la información se organiza en cinco bloques, entre los que cabría destacar el cuarto, donde procede incluir el análisis jurisdiccional correspondiente, bien bajo la aplicación de puertos seguros u exclusiones, bien bajo la aplicación de las reglas ordinarias del Impuesto. En todo caso, debe destacarse que el nivel de información realmente demandado por esta GIR puede ser sustancialmente superior al que se desprende de este listado.



Al respecto debe recordarse cómo, según regulan los [artículos 16 a 30](#) del Reglamento del Impuesto (“RIC”), en principio se requiere al grupo facilitar la información relevante respecto de todas sus entidades constitutivas. Esto es, el enfoque general requiere un análisis entidad por entidad que, sin embargo, la [disposición transitoria 2ª](#) del Reglamento (y en la misma línea la [disposición transitoria 3ª](#) de la Orden) posterga transitoriamente hasta 2029 en relación con las jurisdicciones donde no aflore cuota para el grupo o donde dicha cuota no requiera su “asignación de forma individualizada” a cada entidad (concepto que no ha sido desarrollado en esta Orden).

Por último, el [artículo 9](#) y la [disposición transitoria 1ª](#) de la Orden mantienen los plazos máximos de declaración conocidos y que podrían simplificarse así: 15 meses después de la finalización del periodo impositivo, extendido a 18 meses para el primer periodo impositivo afectado por la normativa. Debe destacarse que la Orden se separa de la redacción de la [disposición transitoria 3ª](#) del RIC pues, para los grupos cuyo primer ejercicio afectado finalice desde el 31 de marzo de 2025, reconoce esta extensión solo para el año de transición; es decir, no la contempla si en este ejercicio el grupo aplica los puertos seguros transitorios de la [disposición transitoria 4ª](#) de la LIC. Ahora bien, la remisión a la norma reglamentaria debería ser suficiente para reconocer el mismo plazo en cualquier escenario.

Autoliquidación del impuesto (modelo 242)

La recaudación del Impuesto Complementario requiere, como es lógico, la declaración y liquidación del tributo. Es decir, sin perjuicio de la información detallada que el grupo haya facilitado (ante la Administración española u otra extranjera), **en todo caso debe autoliquidar el Impuesto e ingresar, en su caso, la cuota correspondiente ante la Administración tributaria española.**

En este punto debe destacarse una alteración relevante. A diferencia del borrador inicialmente propuesto, el modelo aprobado **omite el detalle individualizado respecto de las cuotas correspondientes a cada una de las haciendas del Estado** (territorios común y forales). Simplemente deberá indicarse el importe total devengado en cada una de las tres modalidades del Impuesto y, en cada uno, deberá identificarse el que procede ingresar a la Administración estatal.

Esto simplifica la declaración, pero con ello desaparece el único atisbo que podía sugerir la viabilidad de que una única autoliquidación pudiera hacer referencia a todas las entidades españolas del grupo. Por lo tanto, a salvo de una interpretación administrativa en sentido contrario, el silencio de la norma respecto a una autoliquidación conjunta para el grupo (sí prevista en el modelo 240) confirmaría lo que advertíamos en nuestro [Post / El Reglamento del Impuesto Complementario entra en vigor](#): **procederá una declaración por cada entidad española del grupo que sea contribuyente del Impuesto Complementario**, aunque la cuota sea nula ([artículo 32.1 del RIC](#)) y aun cuando todas deba presentarlas el sustituto del contribuyente ([artículo 6.5 de la LIC](#)). Quizás la Orden no disponía de margen para alterar la conclusión que parece desprenderse de normas de rango superior y realmente la situación no se diferencia tanto de la de los grupos fiscales (obligados a presentar un modelo 220 y tantos modelos 200 como entidades tenga el grupo); ahora bien, el preámbulo de la Orden afirma expresamente que se ha procurado que la norma genere las menores cargas administrativas para los ciudadanos, así como los menores costes indirectos.

Queda abierta la cuestión de los grupos que presenten tipos impositivos efectivos en todas las jurisdicciones de al menos el 15% pues ello, en puridad, descartaría la condición de contribuyente del [artículo 6](#) de la LIC y con ello la obligación tributaria de declarar del [artículo 50](#) de la LIC y que sirve como base legal para esta autoliquidación. Pero tampoco puede obviarse que muchos grupos desconocen esta circunstancia pues han conseguido evitar realizar los cálculos correspondientes al acogerse a los puertos seguros transitorios de la [disposición transitoria 4ª](#) de la LIC.

Nuevamente el [artículo 15](#) y la [disposición transitoria 2ª](#) de la Orden confirman los plazos generales conocidos: 15 meses y 25 días como plazo general, ampliado a 18 meses y 25 días para el primer periodo impositivo afectado por la normativa. Procede replicar aquí el comentario anterior, pues la Orden contempla esta extensión solo para la declaración del año de transición (es decir, si no aplican los puertos seguros transitorios mencionados), pero el [apartado 2 de la disposición transitoria 3ª](#) del RIC simplemente lo concede al ejercicio en el que el grupo entra por primera vez en el ámbito de aplicación del Impuesto Complementario.



Comunicación (modelo 240)

Por último, se aprueba un modelo separado que complementa la GIR a efectos domésticos, pues en esencia tiene como **objetivo identificar a las entidades constitutivas del grupo en España, así como a su entidad matriz última (UPE) y a la entidad que presenta la GIR**. De hecho, aflora algunos solapamientos, pues procede presentar esta comunicación incluso si el grupo presenta la GIR ante la Administración tributaria española.

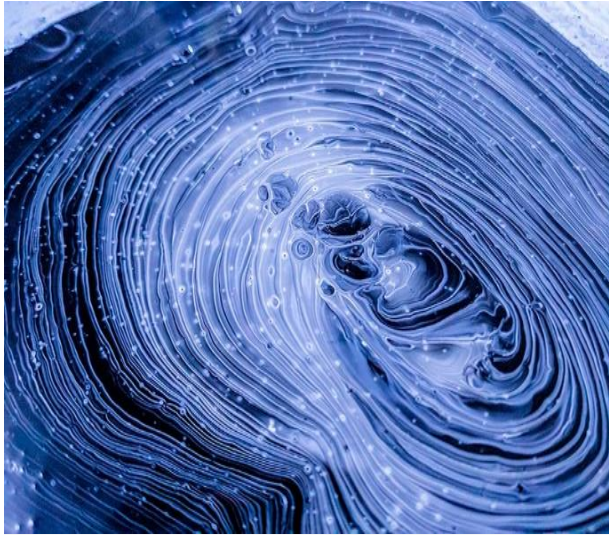
Todas las entidades del grupo en España están llamadas a realizar esta comunicación, aunque en este caso la normativa, en línea con la LIC y el RIC, sí prevé expresamente la suficiencia de una única comunicación relativa al grupo ([artículo 2.2 de la Orden](#)). En el modelo aprobado, sin embargo, se advierte una modificación respecto al borrador: en la comunicación **se debe indicar la condición concreta de la entidad que presenta la declaración internacional o GIR** sobre la base de categorías definidas en el [artículo 47](#) de la LIC para dicha presentación

Los plazos máximos para la presentación de esta comunicación indicados en el [artículo 4](#) y la [disposición transitoria 1ª](#) de la Orden son también conocidos: de forma ordinaria deberá presentarse a más tardar tres meses antes de que finalice el plazo de presentación de la GIR, si bien para el primer ejercicio afectado (se reitera el error mencionado antes al hacerse referencia al año de transición) el plazo finalizará el 30 de junio de 2026. Respecto de este último plazo nótese cómo la norma no contempla a los grupos cuyo ejercicio finalice desde el 31 de marzo de 2025, pero resulta irrelevante: estos grupos también pueden presentar su primer GIR hasta 18 meses después de la finalización de su ejercicio, por lo que su plazo de declaración máximo sería el 30 de septiembre de 2026, y el plazo de tres meses previos finalizaría igualmente el 30 de junio de 2026.

Resumen de plazos

Incluimos nuevamente nuestro diagrama resumen a cuyos efectos se asume que el ejercicio social indicado en las cuentas consolidadas del grupo coincide con el año natural (se emplea una leyenda de colores para el seguimiento de las obligaciones vinculadas a cada ejercicio) y se indica solo la fecha de finalización de cada uno de dichos plazos.





Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento, puede enviar un mensaje a nuestro equipo del **Área de Conocimiento e Innovación** o dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas.

©2025 CUATRECASAS

Reservados todos los derechos.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborada por Cuatrecasas. La información y los comentarios que contiene no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Cuatrecasas. Queda prohibido reproducir, distribuir, ceder y utilizar este documento de cualquier otro modo, en su totalidad o de forma extractada, sin la autorización de Cuatrecasas.

