



Consulta 1

Sobre la excepción temporal a la contabilización e información en memoria de los impuestos diferidos derivada de la implementación de las reglas de la OCDE para combatir la erosión de la base imponible.

Respuesta

La consulta versa sobre la aplicación en España de la excepción temporal obligatoria al reconocimiento y revelación de información de activos y pasivos por impuestos diferidos que derivan de la reforma fiscal internacional del Pilar Dos de la OCDE, así como los requerimientos de información específicos. Todo ello en línea con la modificación de la NIC-UE 12 adoptada por el Reglamento (UE) 2023/2468 de la Comisión, de 8 de noviembre de 2023.

La Directiva (UE) 2022/2523 del Consejo de 15 de diciembre de 2022, relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión (Directiva comunitaria del impuesto), ha tenido por objetivo crear un marco común para establecer un nivel mínimo global de imposición dentro de la UE sobre la base del enfoque común recogido en las Normas modelo de la OCDE (en adelante, Pilar Dos).

La Directiva se aplicará a las entidades constitutivas en un Estado Miembro que sean miembros de un grupo de empresas multinacionales o de un grupo nacional de gran magnitud cuyo importe neto de la cifra de negocios consolidado sea, al menos, de 750 millones de euros en, al menos, dos de los cuatro períodos impositivos inmediatamente anteriores al inicio del período impositivo.

Para el establecimiento de un nivel mínimo de imposición, en consonancia con las normas del Pilar Dos, la Directiva ha establecido un impuesto complementario basado en las reglas de inclusión de rentas y de beneficios insuficientemente gravados, así como en un régimen del impuesto complementario nacional.



La Directiva está pendiente de transposición al ordenamiento interno mediante ley que se aplicará respecto a los ejercicios fiscales iniciados a partir del 31 de diciembre de 2023.

Algunos operadores han planteado dudas sobre el posible impacto del modelo de la OCDE en los impuestos diferidos en los estados financieros. Estas cuestiones son difíciles de resolver a corto plazo, dada la complejidad que introduce el modelo de la OCDE y su inminente aplicación.

En materia contable, el IASB emitió el 23 de mayo de 2023 las modificaciones introducidas en la NIC 12 *Impuesto sobre las ganancias* en consonancia con la reforma fiscal internacional. El objetivo global que ha perseguido el IASB con estas modificaciones es establecer ciertas cautelas que eviten diferentes interpretaciones de la NIC 12, como consecuencia de la complejidad normativa y del posible desfase en la promulgación de la nueva legislación en las distintas jurisdicciones. Dichas modificaciones han introducido una excepción temporal obligatoria a la contabilización de los impuestos diferidos derivados de la aplicación de las normas del Pilar Dos de la OCDE, así como requerimientos de información específicos para las empresas afectadas.

Las normas contables que regulan el impuesto sobre beneficios en España son la Norma de Registro y Valoración (NRV) 13ª *Impuesto sobre beneficios*, contenida en el Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre y la Resolución de 9 de febrero de 2016, del ICAC, por la que se desarrollan las normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para la contabilización del Impuesto sobre Beneficios (RICAC del Impuesto).

Por lo tanto, en línea con la modificación realizada por el IASB, y por otros países europeos de nuestro entorno, se hace necesario la introducción en nuestro marco local a nivel individual y consolidado (PGC y las Normas para la Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas - NFCAC-, aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre) de la excepción temporal al reconocimiento y divulgación de los activos y pasivos por impuesto diferido surgidos del impuesto complementario basado en las reglas de inclusión de rentas y de beneficios insuficientemente gravados, así como en un régimen del impuesto complementario nacional, en línea con las modificaciones incluidas en la NIC-UE 12.



En el supuesto de que la transposición a nuestro ordenamiento interno de la Directiva (UE) 2022/2523 no se produjera a tiempo en nuestro país, puede ser que filiales de matrices domiciliadas en otros Estados Miembros que sí la hubieran traspuesto se vieran obligadas a dar la información a nivel individual o consolidado en el marco contable nacional, información que no se exige a los grupos cotizados que aplican normativa internacional por los motivos expuestos.

Para evitar esta circunstancia, este Instituto va a promover una modificación normativa que introduzca un cambio en la NRV 13ª del PGC en línea y con el mismo contenido que ha aprobado la Unión Europea a raíz de la adopción del Reglamento de modificación de la NIC-UE 12 mencionado.