

Modificaciones en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades

En el BOE de 30 de diciembre de 2020, se ha publicado el [Real Decreto 1178/2020, de 29 de diciembre](#), por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, para adaptarlo a la Circular 4/2017, de 27 de noviembre, del Banco de España, en relación a entidades de crédito, y a la Directiva (UE) 2016/881 del Consejo, de 25 de mayo de 2016, respecto a la presentación de información país por país por parte de los grupos de empresas multinacionales.

La mencionada circular, que entró en vigor el 1 de enero de 2018, tenía como objetivo adaptar el régimen contable de las entidades de crédito españolas a los cambios del ordenamiento contable europeo derivados de la adopción de dos nuevas Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) (NIIF 15 y la NIIF 9). Por ello se hace necesario modificar el artículo 9, relativo a la cobertura del riesgo de crédito, a los nuevos términos contables utilizados en dicha Circular modificándose, asimismo, el artículo 8 en la referencia que contiene a un apartado del artículo 9.

Por otro lado, la Unión Europea aprobó la Directiva (UE) 2016/881 del Consejo, de 25 de mayo de 2016, incluyendo en la misma las normas aplicables a la presentación de la información país por país por parte de los grupos de empresas multinacionales. La información país por país fue objeto de estudio, con anterioridad a la Directiva citada, en la Acción 13 del Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios de la OCDE ("Plan de acción BEPS"), teniendo sus conclusiones en dicha materia carácter de estándar mínimo.

Así pues, se modifica el [artículo 8](#), [artículo 9](#) y apartado 1 del [artículo 13](#).

VERSIÓN ANTERIOR	VERSIÓN ACTUAL
<p>ARTÍCULO 8. ÁMBITO DE APLICACIÓN</p> <p>Lo previsto en este capítulo será de aplicación a las entidades de crédito obligadas a formular sus cuentas anuales individuales de acuerdo con las normas establecidas por el Banco de España, así como a las sucursales de entidades de crédito residentes en el extranjero que operen en España. También se aplicará, en su caso, a las sociedades para la gestión de activos a que se refiere el artículo 3 de la Ley 8/2012, de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero, así como a las entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades de la entidad de crédito en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, en relación con los activos inmobiliarios adjudicados o recibidos en pago de deudas, en los términos establecidos en el apartado 4 del artículo 9 de este Reglamento.</p> <p>Asimismo, resultará de aplicación a los fondos de titulización a que se refiere el título III de la Ley 5/2015, de 27 de abril, de fomento de la financiación empresarial, en relación con la deducibilidad de las correcciones valorativas por deterioro de valor de los instrumentos de deuda valorados por su coste amortizado.</p>	<p>ARTÍCULO 8. ÁMBITO DE APLICACIÓN</p> <p>Lo previsto en este capítulo será de aplicación a las entidades de crédito obligadas a formular sus cuentas anuales individuales de acuerdo con las normas establecidas por el Banco de España, así como a las sucursales de entidades de crédito residentes en el extranjero que operen en España. También se aplicará, en su caso, a las sociedades para la gestión de activos a que se refiere el artículo 3 de la Ley 8/2012, de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero, así como a las entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades de la entidad de crédito en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, en relación con los activos inmobiliarios adjudicados o recibidos en pago de deudas, en los términos establecidos en el apartado 5 del artículo 9 de este Reglamento.</p> <p>Asimismo, resultará de aplicación a los fondos de titulización a que se refiere el título III de la Ley 5/2015, de 27 de abril, de fomento de la financiación empresarial, en relación con la deducibilidad de las correcciones valorativas por deterioro de valor de los instrumentos de deuda valorados por su coste amortizado.</p>

ARTÍCULO 9. COBERTURA DEL RIESGO DE CRÉDITO.

1. Serán deducibles las dotaciones correspondientes a las coberturas específicas del riesgo de crédito que resulten de la aplicación de las metodologías propias y metodologías internas para la estimación de coberturas previstas en el anejo IX de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, del Banco de España, a entidades de crédito, sobre normas de información financiera pública y reservada y modelos de estados financieros, con independencia de que se estimen individualizada o colectivamente. No obstante, el total agregado de las dotaciones resultantes de metodologías internas para las estimaciones colectivas, únicamente será deducible hasta el importe total agregado que resulte de aplicar los porcentajes de cobertura estimados por el Banco de España a modo de solución alternativa para tales estimaciones colectivas que se contienen en el referido anejo IX.

En el caso de entidades que no hayan desarrollado metodologías internas, serán deducibles, como máximo, las dotaciones por coberturas específicas de riesgo de crédito que resulten de aplicar los porcentajes de cobertura estimados por el Banco de España a modo de solución alternativa señalados en el párrafo anterior.

Tratándose de la cobertura del denominado riesgo-país, serán deducibles las dotaciones que no excedan del importe de las coberturas mínimas previstas en las normas establecidas en el anejo IX de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, del Banco de España.

2. En ningún caso serán deducibles las dotaciones correspondientes a la cobertura del riesgo de los siguientes créditos:

a) Los identificados como operaciones sin riesgo apreciable de acuerdo con el anejo IX de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, del Banco de España.

b) Los adeudados o afianzados por entidades de derecho público, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su existencia o cuantía.

c) La parte de los créditos garantizada con garantías reales eficaces, determinadas de acuerdo con el anejo IX de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, del Banco de España, y una vez aplicados los descuentos sobre el valor de referencia allí establecidos.

d) La parte de los créditos garantizada por garantes identificados como sin riesgo apreciable o con contratos de seguro de crédito o caución.

e) Los adeudados por personas o entidades vinculadas de acuerdo con lo establecido en el artículo 18 de la Ley del Impuesto, salvo que estén en situación de concurso, y se haya producido la apertura de la fase de liquidación por el juez, en los términos establecidos en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.

f) Los adeudados por partidos políticos, sindicatos de trabajadores, asociaciones empresariales, colegios profesionales y cámaras oficiales, salvo que estén en situación de concurso, y se haya producido la apertura de la fase de liquidación por el juez, en los términos establecidos en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal o concurren otras circunstancias debidamente justificadas que evidencien unas reducidas posibilidades de cobro.

ARTÍCULO 9. COBERTURA DEL RIESGO DE CRÉDITO.

1. Serán deducibles las dotaciones correspondientes a las **coberturas de riesgos dudosos que resulten de la estimación individualizada o de la aplicación de las metodologías internas para la estimación colectiva de coberturas previstas en el anejo 9 de la Circular 4/2017, de 27 de noviembre, del Banco de España**, a entidades de crédito, sobre normas de información financiera pública y reservada, y modelos de estados financieros. No obstante, el total agregado de las dotaciones resultantes de metodologías internas para las estimaciones colectivas, únicamente será deducible hasta el importe total agregado que resulte de aplicar los porcentajes de cobertura estimados por el Banco de España a modo de solución alternativa para tales estimaciones colectivas que se contienen en el referido **anejo 9**.

En el caso de entidades que no hayan desarrollado metodologías internas, serán deducibles, como máximo, las dotaciones por coberturas de **riesgos dudosos** que resulten de aplicar los porcentajes de cobertura estimados por el Banco de España a modo de solución alternativa señalados en el párrafo anterior.

2. Tratándose de la cobertura del denominado riesgo-país, serán deducibles las dotaciones que no excedan del **importe total agregado que resulte de aplicar los porcentajes de cobertura estimados por el Banco de España a modo de solución alternativa en el anejo 9 de la Circular 4/2017, de 27 de noviembre, del Banco de España**.

3. En ningún caso serán deducibles las dotaciones correspondientes a la cobertura del riesgo de los siguientes créditos:

a) Los identificados como operaciones sin riesgo apreciable de acuerdo con el **anejo 9 de la Circular 4/2017, de 27 de noviembre, del Banco de España**.

b) Los adeudados o afianzados por entidades de derecho público, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su existencia o cuantía.

c) La parte de los créditos garantizada con garantías reales eficaces, determinadas de acuerdo con el **anejo 9 de la Circular 4/2017, de 27 de noviembre, del Banco de España**, y una vez aplicados los descuentos sobre el valor de referencia allí establecidos.

d) La parte de los créditos garantizada por garantes identificados como sin riesgo apreciable o con contratos de seguro de crédito o caución.

e) Los adeudados por personas o entidades vinculadas de acuerdo con lo establecido en el artículo 18 de la Ley del Impuesto, salvo que estén en situación de concurso, y se haya producido la apertura de la fase de liquidación por el juez, en los términos establecidos **en el texto refundido de la Ley Concursal, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo**.

f) Los adeudados por partidos políticos, sindicatos de trabajadores, asociaciones empresariales, colegios profesionales y cámaras oficiales, salvo que estén en situación de concurso, y se haya producido la apertura de la fase de liquidación por el juez, en los términos establecidos en la **el texto refundido de la Ley Concursal, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo**, o concurren otras circunstancias debidamente justificadas que evidencien unas reducidas posibilidades de cobro.

<p>g) Tratándose de la cobertura del denominado riesgo-país, no serán deducibles las dotaciones para cubrir las exposiciones fuera de balance.</p> <p>3. Serán deducibles las dotaciones correspondientes a las coberturas genéricas que correspondan a riesgo normal y riesgo normal en vigilancia especial a que se refiere el anejo IX de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, del Banco de España, con el límite del resultado de aplicar el uno por ciento sobre la variación positiva global en el período impositivo del importe de los riesgos que, de acuerdo con los criterios establecidos en el referido anejo IX, deba ser objeto de cobertura genérica, excluidos los correspondientes a los créditos enumerados en el apartado 2 de este artículo y a los valores negociados en mercados secundarios organizados.</p> <p>4. A los efectos de lo previsto en este artículo serán deducibles las dotaciones por deterioro de los activos inmobiliarios adjudicados o recibidos en pago de deudas de las entidades de crédito a los que sea de aplicación el apartado V del anejo IX de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, del Banco de España, que permanezcan en el balance de la entidad de crédito, siempre que no superen los importes que resulten de lo establecido en dicho apartado V.</p> <p>En el supuesto de que los activos inmobiliarios adjudicados o recibidos en pago de deudas de las entidades de crédito se aporten, transmitan, o mantengan en una sociedad para la gestión de activos a que se refiere el artículo 3 de la Ley 8/2012, de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero, o en una entidad que forme parte del mismo grupo de sociedades de la entidad de crédito en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, serán deducibles, siempre que se respeten los criterios de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, del Banco de España, y por el importe máximo que resultaría de aplicar el citado apartado V, las dotaciones por correcciones derivadas de la pérdida de valor de los activos, tanto si consisten en dotaciones por deterioro de los activos inmobiliarios efectuadas en esas sociedades o entidades como, en su caso, en dotaciones efectuadas en la entidad de crédito por deterioro del valor de sus participaciones en las mismas o por otros deterioros derivados de la pérdida de valor de los activos inmobiliarios.</p> <p>No obstante, las señaladas dotaciones deducibles en la entidad de crédito tendrán como límite el importe máximo a que se refiere el párrafo anterior minorado en las dotaciones por deterioro de los activos inmobiliarios que hubieran resultado fiscalmente deducibles en las citadas sociedades y entidades. En este caso, en el supuesto de que sea de aplicación el régimen especial de consolidación fiscal regulado en el capítulo VI del título VII de la Ley del Impuesto, el importe que resulte fiscalmente deducible no será objeto de eliminación.</p> <p>En el supuesto de que conforme a la normativa vigente la entidad de crédito no pudiera aplicar el régimen especial de consolidación fiscal con las citadas sociedades o entidades, las dotaciones por deterioro de los activos inmobiliarios en estas últimas tendrán como límite el importe máximo a que se refiere el párrafo segundo de este apartado, minorado en las dotaciones por deterioro de participaciones o por otros deterioros derivados de la pérdida de valor de los activos inmobiliarios que hubieran resultado fiscalmente deducibles en la entidad de crédito, de acuerdo con lo establecido en dicho párrafo.</p>	<p>g) Tratándose de la cobertura del denominado riesgo-país, no serán deducibles las dotaciones para cubrir las exposiciones fuera de balance.</p> <p>4. Serán deducibles las dotaciones que correspondan a riesgo normal y riesgo normal en vigilancia especial a que se refiere el anejo 9 de la Circular 4/2017, de 27 de noviembre, del Banco de España, con el límite del resultado de aplicar el uno por ciento sobre la variación positiva global en el período impositivo del importe de los riesgos que, de acuerdo con los criterios establecidos en el referido anejo 9, deba ser objeto de cobertura, excluidos los correspondientes a los créditos enumerados en el apartado 3 de este artículo y a los valores negociados en mercados secundarios organizados.</p> <p>5. A los efectos de lo previsto en este artículo serán deducibles las dotaciones por deterioro de los activos inmobiliarios adjudicados o recibidos en pago de deudas de las entidades de crédito a los que sea de aplicación el apartado V del anejo 9 de la Circular 4/2017, de 27 de noviembre, del Banco de España, que permanezcan en el balance de la entidad de crédito, siempre que no superen los importes que resulten de lo establecido en dicho apartado V.</p> <p>En el supuesto de que los activos inmobiliarios adjudicados o recibidos en pago de deudas de las entidades de crédito se aporten, transmitan, o mantengan en una sociedad para la gestión de activos a que se refiere el artículo 3 de la Ley 8/2012, de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero, o en una entidad que forme parte del mismo grupo de sociedades de la entidad de crédito en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, serán deducibles, siempre que se respeten los criterios de la Circular 4/2017, de 27 de noviembre, del Banco de España, y por el importe máximo que resultaría de aplicar el citado apartado V, las dotaciones por correcciones derivadas de la pérdida de valor de los activos, tanto si consisten en dotaciones por deterioro de los activos inmobiliarios efectuadas en esas sociedades o entidades como, en su caso, en dotaciones efectuadas en la entidad de crédito por deterioro del valor de sus participaciones en las mismas o por otros deterioros derivados de la pérdida de valor de los activos inmobiliarios.</p> <p>No obstante, las señaladas dotaciones deducibles en la entidad de crédito tendrán como límite el importe máximo a que se refiere el párrafo anterior minorado en las dotaciones por deterioro de los activos inmobiliarios que hubieran resultado fiscalmente deducibles en las citadas sociedades y entidades. En este caso, en el supuesto de que sea de aplicación el régimen especial de consolidación fiscal regulado en el capítulo VI del título VII de la Ley del Impuesto, el importe que resulte fiscalmente deducible no será objeto de eliminación.</p> <p>En el supuesto de que conforme a la normativa vigente la entidad de crédito no pudiera aplicar el régimen especial de consolidación fiscal con las citadas sociedades o entidades, las dotaciones por deterioro de los activos inmobiliarios en estas últimas tendrán como límite el importe máximo a que se refiere el párrafo segundo de este apartado, minorado en las dotaciones por deterioro de participaciones o por otros deterioros derivados de la pérdida de valor de los activos inmobiliarios que hubieran resultado fiscalmente deducibles en la entidad de crédito, de acuerdo con lo establecido en dicho párrafo.</p>
---	---

ARTÍCULO 13. INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN SOBRE ENTIDADES Y OPERACIONES VINCULADAS.

1. Las entidades residentes en territorio español que tengan la condición de dominantes de un grupo, definido en los términos establecidos en el artículo 18.2 de la Ley del Impuesto, y no sean al mismo tiempo dependientes de otra entidad, residente o no residente, deberán aportar la información país por país a que se refiere el artículo 14 de este Reglamento.

Asimismo, deberán aportar esta información aquellas entidades residentes en territorio español dependientes, directa o indirectamente, de una entidad no residente en territorio español que no sea al mismo tiempo dependiente de otra así como los establecimientos permanentes en territorio español de entidades no residentes del grupo, siempre que se produzca alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que no exista una obligación de información país por país en términos análogos a la prevista en este apartado respecto de la referida entidad no residente en su país o territorio de residencia fiscal.

b) Que no exista un acuerdo de intercambio automático de información, respecto de dicha información, con el país o territorio en el que resida fiscalmente la referida entidad no residente.

c) Que, existiendo un acuerdo de intercambio automático de información respecto de dicha información con el país o territorio en el que reside fiscalmente la referida entidad no residente, se haya producido un incumplimiento sistemático del mismo que haya sido comunicado por la Administración tributaria española a las entidades dependientes o a los establecimientos permanentes residentes en territorio español en el plazo previsto en el presente apartado.

No obstante lo anterior, no existirá la obligación de aportar la información por las señaladas entidades dependientes o establecimientos permanentes en territorio español cuando el grupo multinacional haya designado para que presente la referida información a una entidad dependiente constitutiva del grupo que sea residente en un Estado miembro de la Unión Europea, o bien cuando la información haya sido ya presentada en su territorio de residencia fiscal por otra entidad no residente nombrada por el grupo como subrogada de la entidad matriz a efectos de dicha presentación. En el supuesto de que se trate de una entidad subrogada con residencia fiscal en un territorio fuera de la Unión Europea, deberá cumplir las condiciones previstas en el apartado 2 de la sección II del anexo III de la Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE.

En el caso de que, existiendo varias entidades dependientes residentes en territorio español, una de ellas hubiera sido designada o nombrada por el grupo multinacional para presentar la información, será únicamente ésta la obligada a dicha presentación.

A efectos de lo dispuesto en este apartado, cualquier entidad residente en territorio español que forme parte de un grupo obligado a presentar la información aquí establecida deberá comunicar a la

ARTÍCULO 13. INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN SOBRE ENTIDADES Y OPERACIONES VINCULADAS.

1. Las entidades residentes en territorio español que tengan la condición de dominantes de un grupo, definido en los términos establecidos en el artículo 18.2 de la Ley del Impuesto, y no sean al mismo tiempo dependientes de otra entidad, residente o no residente, deberán aportar la información país por país a que se refiere el artículo 14 de este Reglamento.

Asimismo, deberán aportar esta información aquellas entidades residentes en territorio español dependientes, directa o indirectamente, de una entidad no residente en territorio español que no sea al mismo tiempo dependiente de otra, así como los establecimientos permanentes en territorio español de entidades no residentes del grupo, siempre que se produzca alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que no exista una obligación de información país por país en términos análogos a la prevista en este apartado respecto de la referida entidad no residente en su país o territorio de residencia fiscal.

b) Que, existiendo un acuerdo internacional en el sentido de la Directiva (UE) 2016/881 del Consejo de 25 de mayo de 2016, que modifica la Directiva 2011/16/UE en lo que respecta al intercambio automático obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad, con el país o territorio en el que resida fiscalmente la referida entidad no residente, no exista un acuerdo de intercambio automático de información entre autoridades competentes, respecto de dicha información, con el citado país o territorio.

c) Que, existiendo un acuerdo de intercambio automático de información respecto de dicha información con el país o territorio en el que reside fiscalmente la referida entidad no residente, se haya producido un incumplimiento sistemático del mismo que haya sido comunicado por la Administración tributaria española a las entidades dependientes o a los establecimientos permanentes residentes en territorio español en el plazo previsto en el presente apartado.

No obstante lo anterior, no existirá la obligación de aportar la información por las señaladas entidades dependientes o establecimientos permanentes en territorio español cuando el grupo multinacional haya designado para que presente la referida información a una entidad dependiente constitutiva del grupo que sea residente en un Estado miembro de la Unión Europea, o bien cuando la información haya sido ya presentada en su territorio de residencia fiscal por otra entidad no residente nombrada por el grupo como subrogada de la entidad matriz a efectos de dicha presentación. En el supuesto de que se trate de una entidad subrogada con residencia fiscal en un territorio fuera de la Unión Europea, deberá cumplir las condiciones previstas en el apartado 2 de la sección II del anexo III de la Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE.

En el caso de que, existiendo varias entidades dependientes residentes en territorio español, una de ellas hubiera sido designada o nombrada por el grupo multinacional para presentar la información, será únicamente esta la obligada a dicha presentación.

Lo establecido en el párrafo anterior no será de aplicación cuando la entidad designada o nombrada no pudiera obtener toda la información necesaria

<p>Administración tributaria la identificación y el país o territorio de residencia de la entidad obligada a elaborar esta información. Esta comunicación deberá realizarse antes de la finalización del período impositivo al que se refiera la información.</p> <p>Asimismo, en caso de que, dentro del supuesto previsto en el párrafo segundo del presente apartado, la entidad no residente se negara a suministrar todo o parte de la información correspondiente al grupo a la entidad residente en territorio español o al establecimiento permanente en territorio español, éstos presentarán la información de que dispongan y notificarán esta circunstancia a la Administración tributaria.</p> <p>El plazo para presentar la información prevista en este apartado concluirá transcurridos doce meses desde la finalización del período impositivo. El suministro de dicha información se efectuará en el modelo elaborado al efecto, que se aprobará por Orden del Ministro de Hacienda y Función Pública.</p>	<p>para presentar la información país por país de acuerdo con lo establecido en el artículo siguiente.</p> <p>Asimismo, dentro del supuesto previsto en el párrafo segundo del presente apartado, la entidad residente en territorio español o el establecimiento permanente en territorio español obligados a presentar la información país por país deberán solicitar a la entidad no residente la información correspondiente al grupo. Si la entidad no residente se negara a suministrar todo o parte de dicha información, la entidad residente en territorio español o el establecimiento permanente en territorio español presentarán la información de que dispongan y notificarán esta circunstancia a la Administración tributaria.</p> <p>A efectos de lo dispuesto en este apartado, cualquier entidad residente en territorio español que forme parte de un grupo obligado a presentar la información aquí establecida deberá comunicar a la Administración tributaria la identificación y el país o territorio de residencia de la entidad obligada a elaborar esta información. Esta comunicación deberá realizarse antes de la finalización del período impositivo al que se refiera la información.</p> <p>El plazo para presentar la información prevista en este apartado concluirá transcurridos doce meses desde la finalización del período impositivo. El suministro de dicha información se efectuará en el modelo elaborado al efecto, que se aprobará por Orden de la Ministra de Hacienda.</p>
--	--

Entrada en vigor

Este real decreto **entró en vigor el 31 de diciembre de 2020** y tendrá **efectos** para los **períodos impositivos que se inician a partir del 1 de enero de 2020** y que no hayan concluido a la entrada en vigor de este real decreto.