



Junio 2023

Proyecto de Norma

Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES[®]

Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar

Modificaciones propuestas a la Norma NIIF para las PYMES

Recepción de comentarios hasta el 17 de julio de 2023

Proyecto de Norma

Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar

Modificaciones propuestas a la Norma *NIIF para las PYMES*

Recepción de comentarios hasta el 17 de julio de 2023

Exposure Draft IASB/ED/2023/3 is published by the International Accounting Standards Board (IASB) for comment only. Comments need to be received by **17 July 2023** and should be submitted by email to commentletters@ifrs.org or online at <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

All comments will be on the public record and posted on our website at www.ifrs.org unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by a good reason, for example, commercial confidence. Please see our website for details on this policy and on how we use your personal data.

Disclaimer: To the extent permitted by applicable law, the International Accounting Standards Board (IASB) and the Foundation expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

© 2023 IFRS Foundation

All rights reserved. Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at permissions@ifrs.org.

Copies of IASB publications may be ordered from the Foundation by emailing customerservices@ifrs.org or by visiting our shop at <https://shop.ifrs.org>.

This Spanish translation of the Exposure Draft *International Tax Reform—Pillar Two Model Rules Proposed amendments to the IFRS for SMEs Standard* has been approved by the Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Spanish translation is the copyright of the IFRS Foundation.



The Foundation has trade marks registered around the world including 'IAS®', 'IASB®', the IASB® logo, 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', the IFRS for SMEs® logo, the 'Hexagon Device', 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', 'NIIF®' and 'SIC®'. Further details of the Foundation's trade marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

Proyecto de Norma

Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar

Modificaciones propuestas a la Norma *NIIF para las PYMES*

Recepción de comentarios hasta el 17 de julio de 2023

El Proyecto de Norma IASB/PN/2023/3 se publica por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) únicamente para recibir comentarios. La fecha límite para recibir los comentarios es el **lunes, 17 de julio de 2023** y deben enviarse por correo electrónico a commentletters@ifrs.org o en línea a: <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

Todos los comentarios se pondrán en conocimiento del público y se publicarán en nuestro sitio web www.ifrs.org a menos que quien responda solicite confidencialidad. Estas solicitudes normalmente no se concederán a menos que las sustenten buenas razones, tales como confidencialidad comercial. Por favor, visite nuestro sitio web sobre detalles de esta política y cómo utilizamos sus datos personales.

Descargo de responsabilidad: En la medida en que lo permita la legislación aplicable, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y la Fundación, expresamente declinan toda responsabilidad, como quiera que surja de esta publicación o cualquier traducción de la misma, tanto si es de carácter contractual, civil o de otra forma, con cualquier persona con respecto a toda reclamación o pérdida de cualquier naturaleza incluyendo pérdidas directas, indirectas, imprevistas o resultantes, daños punitivos o multa civil, penalizaciones o costos.

La información contenida en esta publicación no constituye asesoría y no debe sustituir los servicios de un profesional adecuadamente cualificado.

Copyright © 2023 IFRS Foundation

Reservados todos los derechos. Los derechos de reproducción y uso están estrictamente limitados. Para detalles adicionales, por favor contacte con permissions@ifrs.org.

Pueden ordenarse copias de las publicaciones del IASB en la Fundación enviando un correo electrónico a customerservices@ifrs.org o visitando nuestra tienda en <https://shop.ifrs.org>.

La traducción al español del Proyecto de Norma *Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar Modificaciones propuestas a la Norma NIIF para las PYMES* ha sido aprobado por el Comité de Revisión nombrado por la Fundación IFRS. Los derechos de autor de la traducción al español son de la Fundación IFRS.



La Fundación tiene registradas marcas comerciales en todo el mundo incluyendo IAS®, 'IASB®', el logo IASB®, 'IFRIC®', 'IFRS®', el logo IFRS®, 'IFRS for SMEs®', el logo IFRS for SMEs®, el logo en forma de "hexágono," 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', 'NIIF®' y 'SIC®'. El titular de la licencia tiene a disposición de quien lo solicite información adicional sobre las marcas registradas de la Fundación.

La Fundación es una corporación sin fines de lucro según la Ley General de Corporaciones del Estado de Delaware, EE.UU. y opera en Inglaterra y Gales como una empresa internacional (Número de compañía: FC023235) con su sede principal en Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

ÍNDICE

	<i>desde la página</i>
INTRODUCCIÓN	6
INVITACIÓN A COMENTAR	8
[PROYECTO] MODIFICACIONES A LA NORMA NIIF PARA LAS PYMES	11
APROBACIÓN POR EL IASB DEL PROYECTO DE NORMA REFORMA FISCAL INTERNACIONAL—REGLAS DEL MODELO DEL SEGUNDO PILAR—MODIFICACIONES PROPUESTAS A LA NORMA NIIF PARA LAS PYMES PUBLICADA EN JUNIO DE 2023	14
FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES DEL PROYECTO REFORMA FISCAL INTERNACIONAL—REGLAS DEL MODELO DEL SEGUNDO PILAR—MODIFICACIONES PROPUESTAS A LA NORMA NIIF PARA LAS PYMES	15

Introducción

¿Por qué publica el IASB este Proyecto de Norma?

- IN1 En octubre de 2021, más de 135 jurisdicciones aceptaron la *Declaración sobre el Enfoque de Dos Pilares para Abordar los Desafíos Fiscales Derivados de la Digitalización de la Economía* del Marco Inclusivo sobre la Erosión de la Base imponible y el Traslado de Beneficios de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE)/G20. Desde entonces, la OCDE ha publicado reglas del modelo y otros documentos relacionados con el segundo pilar de esta solución (las reglas del modelo del Segundo Pilar).
- IN2 Las reglas del modelo contenidas en el Segundo Pilar proporcionan una plantilla que las jurisdicciones pueden trasladar a la legislación fiscal nacional e implementar como parte de un enfoque común acordado. Las reglas:
- (a) tienen como objetivo garantizar que los grandes grupos multinacionales paguen un importe mínimo de impuestos sobre el resultado obtenido en cada jurisdicción en la que operan;
 - (b) alcanzarían ese objetivo aplicando un sistema de impuestos complementarios que diera lugar a que el importe total de los impuestos pagaderos sobre la ganancia excedente en cada jurisdicción representara al menos la tasa mínima del 15%; e
 - (c) suelen requerir que la entidad controladora última de un grupo pague un impuesto complementario—en la jurisdicción en la que esté domiciliada—sobre los beneficios de sus subsidiarias que tributen por debajo del 15%.
- IN3 Las partes interesadas informaron al Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) de su preocupación por las consecuencias para la contabilidad del impuesto a las ganancias que se derivan de que las jurisdicciones implementen las reglas del modelo del Segundo Pilar en un corto periodo de tiempo. En concreto, las partes interesadas señalaron que no estaba claro cómo aplicar la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias* al contabilizar los impuestos diferidos relacionados con las reglas; y también dijeron que se necesitaba urgentemente clarificar este extremo debido a la inminente implementación de las reglas en algunas jurisdicciones
- IN4 Después de considerar estas preocupaciones y la información recibida sobre las modificaciones propuestas a la NIC 12, en mayo de 2023 el IASB emitió modificaciones a la NIC 12.

¿Existe una necesidad similar de modificar la Sección 29 *Impuesto a las Ganancias* de la Norma NIIF para las PYMES?

- IN5 Al considerar la conveniencia y el modo de modificar la Norma NIIF para las PYMES para una Norma NIIF de Contabilidad completa nueva o modificada, el IASB aplica su enfoque de alineación.¹ Tras hacerlo en relación con las modificaciones de la NIC 12, el IASB consideró que las reglas del modelo del Segundo Pilar eran relevantes para algunas entidades pequeñas y medianas (PYMES).² Además, y debido a la urgente necesidad de aclaración, el IASB decidió proponer modificaciones a la Sección 29 *Impuesto a las Ganancias* de la Norma como un proyecto separado de emisión de normas independientemente de la Segunda Revisión Integral de la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES (la actual revisión periódica de la Norma por parte del IASB).

Propuestas de este Proyecto de Norma

- IN6 Las propuestas de este Proyecto de Norma:
- (a) introducirían una excepción temporal a los requerimientos de reconocer los activos y pasivos por impuestos diferidos relacionados con los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar; y y de revelar la información que de otro modo requerirían los párrafos 29.39 a 29.41 de la Norma NIIF para las PYMES sobre los activos por impuestos diferidos y pasivos relacionados con los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar;

¹ El enfoque de alineación aplica tres principios: relevancia para las PYMES, sencillez y representación fiel.

² En este Proyecto de Norma, el término "PYMES" se refiere a las pequeñas y medianas entidades que pueden aplicar la Norma NIIF para las PYMES (es decir, las PYMES son entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas y que publican estados financieros de propósito general para usuarios externos).

- (b) introduciría requerimientos de información específicos para las PYMES afectadas en periodos en los que esté vigente la legislación del Segundo Pilar; y
- (c) aclararían que la expresión "otros eventos", dentro del objetivo de información a revelar del párrafo 29.38 de la Norma, incluye la legislación del Segundo Pilar promulgada o sustancialmente promulgada.

IN7 El IASB espera que las modificaciones propuestas proporcionen una exención oportuna a las PYMES afectadas y eviten que se desarrollen en la práctica diversas interpretaciones de la Sección 29 de la Norma *NIIF para las PYMES*.

Próximos pasos

IN8 El IASB considerará los comentarios que reciba sobre las propuestas de este Proyecto de Norma y decidirá si sigue adelante con las modificaciones propuestas a la Norma *NIIF para las PYMES*. El IASB prevé publicar las modificaciones resultantes en el tercer trimestre de 2023.

Invitación a comentar

El IASB invita a comentar las propuestas de este Proyecto de Norma, en concreto sobre las preguntas señaladas a continuación. Los comentarios serán de mayor utilidad si:

- (a) responden a las preguntas en los términos señalados;
- (b) especifican el párrafo o párrafos a los que se refieren;
- (c) contienen una justificación clara;
- (d) identifican cualquier redacción de las propuestas que sea difícil de traducir; y
- (e) incluyen, en caso de que sean procedentes, las alternativas que el IASB debería considerar.

El IASB solicita que los comentarios se limiten a los temas tratados en este Proyecto de Norma.

Sin embargo, quienes respondan no necesitan hacerlo a todas las preguntas de esta invitación a comentar.

Preguntas para quienes responden

Pregunta 1—Excepción temporal a la contabilización de los impuestos diferidos (propuesta de nuevos párrafos 29.3A y 29.42)

La Sección 29 *Impuesto a las Ganancias* de la Norma *NIIF para las PYMES* se aplica a los impuestos a las ganancias derivados de la legislación fiscal promulgada o sustancialmente promulgada para implantar las reglas del modelo del Segundo Pilar publicadas por la OCDE, incluida la legislación fiscal que se aplica a los impuestos mínimos nacionales complementarios calificados descritos en dichas reglas

El IASB propone que, como excepción temporal a los requerimientos de la Sección 29, una PYME no reconozca los activos y pasivos por impuestos diferidos relacionados con los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar, ni revele la información que de otro modo requerirían los párrafos 29.39 a 29.41 sobre los activos y pasivos por impuestos diferidos relacionados con los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar.

El IASB también propone requerir a una PYME que revele que ha aplicado la excepción. Los párrafos FC11 a FC16 de los Fundamentos de las Conclusiones explican las razones del IASB para realizar estas propuestas.

¿Está de acuerdo con estas propuestas? ¿Por qué sí o por qué no? Si no está de acuerdo con estas propuestas, explique qué sugeriría en su lugar y por qué.

Pregunta 2—Información a Revelar (párrafo 29.38 modificado y nuevo párrafo 29.43 propuesto)

El Proyecto de Norma propone:

- (a) aclarar que la expresión "otros eventos", dentro el objetivo de información a revelar del párrafo 29.38 de la Norma, incluye la legislación del Segundo Pilar promulgada o sustancialmente promulgada; y
- (b) no introducir nuevos requerimientos de información en periodos en los que la legislación del Segundo Pilar esté promulgada o sustancialmente promulgada pero aún no vigente.

Los párrafos FC18 a FC20 de los Fundamentos de las Conclusiones explican las razones del IASB para realizar estas propuestas.

En los periodos en los que la legislación del Segundo Pilar esté vigente, el IASB propone requerir a una PYME que revele por separado sus gastos (ingresos) por impuestos corrientes relacionados con los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar.

El párrafo FC21 de los Fundamentos de las Conclusiones explican las razones del IASB para realizar esta propuesta.

¿Está de acuerdo con estas propuestas? ¿Por qué sí o por qué no? Si no está de acuerdo con estas propuestas, e por favor, explique qué sugeriría en su lugar y por qué.

Pregunta 3—Fecha de vigencia y transición (nuevo párrafo propuesto A4)

El IASB propone que una PYME aplique:

- (a) la excepción (nuevo párrafo 29.3A propuesto)—y revelar que ha aplicado la excepción (nuevo párrafo 29.42 propuesto)—inmediatamente después de la emisión de estas modificaciones y de forma retroactiva de acuerdo con la Sección 10 *Políticas Contables, Estimaciones y Errores* de la Norma *NIIF para las PYMES*;
- (b) el párrafo 35.10(h) modificado inmediatamente después de la emisión de estas modificaciones; y
- (c) el requerimiento de información del nuevo párrafo 29.43 propuesto para los periodos anuales de información que comiencen a partir del 1 de enero de 2023.

Los párrafos FC23 a FC25 de los Fundamentos de las Conclusiones explican las razones del IASB para realizar estas propuestas.

¿Está de acuerdo con estas propuestas? ¿Por qué sí o por qué no? Si no está de acuerdo con estas propuestas, explique qué sugeriría en su lugar y por qué.

Plazo

El IASB considerará todos los comentarios recibidos por escrito hasta el lunes, 17 de julio de 2023.

Cómo comentar

Por favor, envíe sus comentarios en formato electrónico:

En línea	https://www.ifrs.org/projects/open—for—comment/
Por correo electrónico	commentletters@ifrs.org
Encuesta	https://ifrs.qualtrics.com/jfe/form/SV_9mEuI2EOjIUJSxo

Todos los comentarios se pondrán en conocimiento del público y se publicarán en nuestro sitio web, a menos que se solicite confidencialidad y aceptemos su solicitud. Normalmente, sólo aceptamos estas solicitudes si están apoyadas por una buena razón, por ejemplo, la confidencialidad comercial. Consulte nuestro sitio web para conocer los detalles de esta política y el uso que hacemos de sus datos personales. Si desea solicitar confidencialidad, póngase en contacto con nosotros en commentletters@ifrs.org antes de enviar su carta.

[PROYECTO] Modificaciones a la Norma *NIIF para las PYMES*

Sección 29 *Impuesto a las Ganancias*

Se añaden los párrafos 29.3A, 29.42 y 29.43 (incluido su correspondiente encabezamiento). Se modifica el párrafo 29.38. El nuevo texto está subrayado.

Alcance de esta sección

- ...
- 29.3A Esta sección se aplica a los impuestos a las ganancias derivados de la legislación fiscal promulgada o sustancialmente promulgada para implementar las reglas del modelo del Segundo Pilar publicadas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), incluida la legislación fiscal que aplica los impuestos mínimos nacionales complementarios calificados descritos en dichas reglas. Dicha legislación fiscal, y los impuestos a las ganancias que de ella se derivan, se denominarán en lo sucesivo "legislación del Segundo Pilar" e "impuestos a las ganancias del Segundo Pilar". Como excepción a los requerimientos de esta sección, una entidad no reconocerá los activos y pasivos por impuestos diferidos relacionados con los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar, ni revelará la información que de otro modo requerirían los párrafos 29.39 a 29.41 sobre los activos y pasivos por impuestos diferidos relacionados con los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar.
- ...

Información a Revelar

- 29.38 Una entidad revelará información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar la naturaleza y el efecto financiero de las consecuencias de los impuestos corrientes y diferidos de transacciones y otros eventos reconocidos (como la legislación del Segundo Pilar promulgada o sustancialmente promulgada).
- ...

Reforma fiscal internacional—Reglas del modelo del Segundo Pilar

- 29.42 La entidad informará que ha aplicado la excepción a reconocer y revelar información sobre activos y pasivos por impuestos diferidos relacionados con el impuesto a las ganancias del Segundo Pilar (véase el párrafo 29.3A).
- 29.43 La entidad revelará por separado sus gastos (ingresos) por impuestos corrientes relacionados con el impuesto a las ganancias del Segundo Pilar.

Sección 35

Transición a la NIIF para las PYMES

Se modifica el párrafo 35.10(h). El nuevo texto está subrayado.

...

Procedimientos para preparar los estados financieros en la fecha de transición

...

35.10 Una entidad podrá utilizar una o más de las siguientes exenciones al preparar sus primeros estados financieros en conformidad con esta Norma:

...

(h) impuestos diferidos. Una entidad que adopta por primera vez la Norma puede aplicar la Sección 29 del *Impuesto a las Ganancias* de forma prospectiva desde la fecha de transición a la *NIIF para las PYMES*.

Una entidad que adopta por primera vez las NIIF deberá, no obstante, aplicar la excepción del párrafo 29.3A de forma retroactiva.

Apéndice A

Fecha de vigencia y transición

Se añade el párrafo A4. Para facilitar la lectura, este párrafo no ha sido subrayado.

...

A4 *Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar* publicadas en [Mes] de 2023, añadieron los párrafos 29.3A, 29.42 y 29.43, y modificaron los párrafos 29.38 y 35.10(h). Una entidad aplicará:

- (a) Los párrafos 29.3A, 29.38, 29.42 y 35.10(h) inmediatamente después de la emisión de estas modificaciones. Los párrafos 29.3A, 29.38 y 29.42 se aplicarán retroactivamente de conformidad con la Sección 10 *Políticas Contables, Estimaciones y Errores*.
- (b) El párrafo 29.43 para los periodos anuales sobre los que se informa que comiencen a partir del 1 de enero de 2023.

Aprobación por el IASB del Proyecto de Norma *Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar—Modificaciones propuestas a la Norma NIIF para las PYMES* publicada en junio de 2023

El Proyecto de Norma *Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar—Modificaciones propuestas a la Norma NIIF* para las PYMES, se aprobó para su publicación por los 14 miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Andreas Barckow	Presidente
Linda Mezon-Hutter	Vicepresidente
Nick Anderson	
Patrina Buchanan	
Tadeu Cendon	
Florian Esterer	
Zach Gast	
Hagit Keren	
Jianqiao Lu	
Bruce Mackenzie	
Bertrand Perrin	
Rika Suzuki	
Ann Tarca	
Robert Uhl	

Fundamentos de las Conclusiones del Proyecto de Norma *Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar—Modificaciones Propuestas a la Norma NIIF para las PYMES*

Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan, pero no forman parte de, este Proyecto de Norma Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar—Modificaciones Propuestas a la Norma NIIF para las PYMES.

En ellos se resumen las consideraciones hechas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) al desarrollar el Proyecto de Norma. Cada uno de los miembros individuales del IASB dio mayor peso a algunos factores que a otros.

Antecedentes

Reglas del modelo del Segundo Pilar

- FC1 En octubre de 2021, más de 135 jurisdicciones aceptaron la *Declaración sobre una Solución de Dos Pilares para Abordar los Retos Fiscales Derivados de la Digitalización de la Economía* del Marco Inclusivo sobre la Erosión de la Base imponible y el Traslado de Beneficios de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE)/G20. Desde entonces, la OCDE ha publicado reglas del modelo y otros documentos relacionados con el segundo pilar de esta solución (las reglas del modelo del Segundo Pilar).
- FC2 Las reglas del modelo del Segundo Pilar proporcionan una plantilla que las jurisdicciones pueden trasladar a la legislación fiscal nacional e implementar como parte de un enfoque común acordado. Las reglas:
- (a) tienen como objetivo garantizar que los grandes grupos multinacionales paguen un importe mínimo de impuestos sobre el resultado obtenido en cada jurisdicción en la que operan;
 - (b) alcanzarían ese objetivo aplicando un sistema de impuestos complementarios que diera lugar a que el importe total de los impuestos pagaderos sobre la ganancia excedente en cada jurisdicción representara al menos la tasa mínima del 15%; y
 - (c) suelen requerir que la entidad controladora última de un grupo pague un impuesto complementario—en la jurisdicción en la que esté domiciliada—sobre los beneficios de sus subsidiarias que tributen por debajo del 15%.
- FC3 Las reglas se aplican a los grupos multinacionales cuyos ingresos de actividades ordinarias en sus estados financieros consolidados superen los 750 millones de euros en al menos dos de los cuatro ejercicios fiscales anteriores. Las reglas especifican umbrales de incorporación para algunas jurisdicciones y excluyen algunos tipos de entidades de su alcance.

Posibles consecuencias para la contabilidad del impuesto a las ganancias

- FC4 Las partes interesadas informaron al IASB de su preocupación por las implicaciones que tendría para la contabilidad del impuesto a las ganancias—y en concreto para la contabilidad de los impuestos diferidos—la implementación por parte de las jurisdicciones de las reglas del modelo del Segundo Pilar en un corto periodo de tiempo. Esas preocupaciones estaban relacionaban con las entidades afectadas por la legislación del Segundo Pilar y la aplicación de la NIC 12 *Impuestos a las Ganancias*.
- FC5 Dado que los requerimientos para la contabilización de los impuestos a las ganancias de la Sección 29 de la Norma *NIIF para las PYMES* se basan en los de la NIC 12, el IASB consideró la conveniencia de modificar la Sección 29.

Relevancia para las PYMES;

- FC6 Al considerar la posibilidad de modificar la Norma *NIIF para las PYMES*, el IASB determina en primer lugar si una Norma de Contabilidad NIIF completa, nueva o modificada, es relevante para las pequeñas y medianas entidades (PYMES). El IASB determina la relevancia para las PYMES evaluando si el problema abordado por un nuevo requerimiento en las Normas NIIF de Contabilidad completas supondría una diferencia en las decisiones de los usuarios de los estados financieros elaborados aplicando la Norma *NIIF para las PYMES*.

- FC7 El personal técnico consultó al Grupo de Implementación de las PYMES y a las grandes firmas de contadores para obtener pruebas sobre la relevancia de las reglas del modelo del Segundo Pilar (y las modificaciones de la NIC 12 propuestas en el Proyecto de Norma *Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar*) para las PYMES. La información recibida proporcionó pruebas de que las reglas del modelo del Segundo Pilar podrían tener un efecto material sobre los estados financieros de un subconjunto de PYMES, en particular algunas subsidiarias de grandes grupos multinacionales.

Urgencia

- FC8 El IASB lleva a cabo revisiones periódicas de la Norma *NIIF para las PYMES* durante las cuales el IASB considera si es necesario alinear la Norma con cualquier Norma NIIF de Contabilidad completa nueva o modificada y, en caso afirmativo, cómo hacerlo. Al llevar a cabo sus revisiones, el IASB decidió que no debía considerar ninguna Norma NIIF de Contabilidad nueva y modificada en su totalidad hasta que se hubieran emitido, ya que sus opiniones siguen siendo provisionales y están sujetas a cambios hasta ese momento.³
- FC9 Además, el párrafo P16 del Prólogo de la Norma *NIIF para las PYMES* señala que puede ser necesario considerar temas urgentes fuera de las revisiones periódicas de la Norma. Dicho esto, se espera que tales ocasiones sean poco frecuentes.
- FC10 La tercera edición de la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* —producto de la Segunda Revisión Integral de la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES*, actualmente en curso—no se publicará, como muy pronto, hasta finales de 2024. Teniendo en cuenta este calendario, y considerando las preocupaciones de las partes interesadas, el IASB ha decidido proponer modificaciones urgentes a la Norma *NIIF para las PYMES* para alinear la Norma con las modificaciones de la NIC 12 para las reglas del modelo del Segundo Pilar fuera de su revisión periódica.

Excepción temporal a la contabilidad de impuestos diferidos

- FC11 El IASB acordó que las PYMES afectadas por la legislación del Segundo Pilar necesitan tiempo para determinar cómo aplicar los principios y requerimientos de la Norma *NIIF para las PYMES* para contabilizar los impuestos diferidos relacionados con el impuesto complementario. El IASB también necesita tiempo para relacionarse más con las partes interesadas y considerar si se necesita alguna acción para apoyar la aplicación congruente de la Norma. El IASB llegó a la conclusión de que no era factible completar estas actividades antes de que las jurisdicciones promulguen nuevas leyes fiscales y, por tanto, antes de que se requiera a las PYMES que reflejen esas leyes en la contabilización de los impuestos diferidos.
- FC12 El IASB propone introducir una excepción temporal a los requerimientos de la Sección 29 de la Norma *NIIF para las PYMES* para reconocer y revelar información sobre los activos y pasivos por impuestos diferidos relacionados con los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar. La introducción de esta excepción:
- (a) proporcionaría a las PYMES afectadas una exención de la contabilización de los activos y pasivos por impuestos diferidos en relación con una nueva legislación fiscal compleja que será promulgada por múltiples jurisdicciones en un corto periodo de tiempo;
 - (b) evitaría el desarrollo de diversas interpretaciones de la Sección 29 de la Norma *NIIF para las PYMES* y la consiguiente aplicación incongruente de la Norma; y
 - (c) daría tiempo a las partes interesadas para que evalúen cómo se han implementado las reglas del modelo del Segundo Pilar en las distintas jurisdicciones, para que las PYMES evalúen cómo les afectan y para que el IASB considere si debe hacer trabajo adicional
- FC13 El IASB también propone requerir a una PYME que revele que ha aplicado la excepción temporal. El IASB concluyó que este requerimiento:
- (a) proporcionaría información específica de las PYMES porque algunas entidades no están afectadas por la legislación del Segundo Pilar y, por lo tanto, no aplicarían la excepción; y
 - (b) haría que la aplicación de la excepción sea transparente para los usuarios de los estados financieros durante los periodos en los que se aplique.
- FC14 El IASB propone hacer una modificación consecuente al párrafo 35.10(h) de la Norma para aclarar que se requiere que una entidad que adopta por primera vez la NIIF para las PYMES plique la excepción del

³ Párrafo FC190 de los Fundamentos de las Conclusiones de la Norma *NIIF para las PYMES* (emitida en 2015).

párrafo 29.3A también de forma retroactiva. A falta de esta aclaración, una entidad que adopta por primera vez las NIIF incurriría en costos adicionales en comparación con las PYMES que ya aplican la Norma *NIIF para las PYMES*.

Aplicación obligatoria

- FC15 El IASB propone hacer obligatoria la aplicación de la excepción temporal porque al hacerlo:
- (a) daría lugar a una mayor comparabilidad entre los estados financieros de las PYMES y, por tanto, proporcionaría información más útil para los usuarios de los estados financieros; y
 - (b) eliminaría el riesgo de que las PYMES desarrollen inadvertidamente políticas contables que sean incongruentes con los principios y requerimientos de la Sección 29 de la Norma *NIIF para las PYMES*.

Duración

- FC16 El IASB concluyó que no era posible determinar cuánto tiempo requerirían las actividades descritas en el párrafo FC11 porque dependerían de cómo y cuándo las jurisdicciones implementaran las reglas del modelo del Segundo Pilar. Por ello, el IASB propone no especificar durante cuánto tiempo estará vigente la excepción temporal. El IASB supervisará los avances relacionados con la implementación de las reglas del modelo de Dos Pilares para determinar cuándo realizar nuevos trabajos. Cualquier trabajo adicional no necesita coincidir necesariamente con la próxima revisión periódica de la Norma NIIF para las PYMES.

Información a Revelar

- FC17 El IASB consideró la posibilidad de incorporar nuevos requerimientos de información a revelar, además de introducir la excepción temporal. Al hacerlo, el IASB consideró las necesidades de los usuarios de los estados financieros de las PYMES cuando la legislación del Segundo Pilar:
- (a) esté promulgada o sustancialmente promulgada, pero aún no vigente (véanse los párrafos FC18 a FC20); y
 - (b) esté vigente (véase el párrafo FC21).

Periodos anteriores a la entrada en vigor de la legislación

- FC18 Al modificar la NIC 12 en mayo de 2023, el IASB añadió un objetivo de información a revelar. Se requiere que una entidad revele—en periodos en los que la normativa del Segundo Pilar esté promulgada o prácticamente promulgada pero aún no en vigor—información que ayude a los usuarios de los estados financieros a comprender la exposición de la entidad a los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar derivados de esa normativa.
- FC19 El objetivo de información a revelar del párrafo 29.38 de la Norma *NIIF para las PYMES* requiere que una PYME revele información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar la naturaleza y el efecto financiero de las consecuencias fiscales actuales y diferidas de las transacciones reconocidas y otros eventos. El IASB también observó que:
- (a) El párrafo 29.38 (que se aplica a todas las consecuencias del impuesto a las ganancias) no es lo mismo que el objetivo desarrollado como parte de las modificaciones de la NIC 12 (que trata específicamente de la exposición de una entidad a los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar). No obstante, el IASB concluyó que se esperaba que el objetivo del párrafo 29.38 diera lugar a que las PYMES afectadas por la legislación del Segundo Pilar proporcionen cierta información sobre la naturaleza y el efecto financiero de las consecuencias del impuesto a las ganancias de dicha legislación promulgada (o sustancialmente promulgada) en periodos anteriores a la entrada en vigor de la legislación (por ejemplo, información disponible a partir de la evaluación de una PYME de su exposición a los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar). Esto se debe a que, en opinión del IASB, los "otros eventos" del párrafo 29.38 incluyen la legislación del Segundo Pilar promulgada (o sustancialmente promulgada).
 - (b) Aunque aún no se sabe con certeza cuándo las jurisdicciones implementarán las reglas del modelo del Segundo Pilar, la información recibida sobre el Proyecto de Norma de la *Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar* confirmó que se espera que muchas jurisdicciones promulguen en 2023 una legislación del Segundo Pilar que tenga vigencia a partir

del 1 de enero de 2024. En consecuencia, cualquier posible modificación para introducir nuevos requerimientos de información o para modificar los requerimientos de información existentes para las PYMES durante periodos anteriores a la entrada en vigor de dicha legislación se aplicaría solo durante un periodo relativamente corto.

- (c) Las necesidades de información de los usuarios de los estados financieros de las PYMES pueden diferir de las de los usuarios de los estados financieros de entidades que aplican las Normas NIIF de Contabilidad completas.⁴ De hecho, la ausencia de nuevos requerimientos específicos de información a revelar permitiría a una PYME mantener la flexibilidad a la hora de decidir qué información revelar para cumplir el objetivo de información del párrafo 29.38.

FC20 Por lo tanto, el IASB concluyó que no debería proponer ni modificaciones al objetivo de información a revelar del párrafo 29.38 ni nuevos requerimientos de información a revelar que se aplicarían en periodos anteriores a la entrada en vigor de la legislación del Segundo Pilar. No obstante, para evitar dudas, el IASB propone aclarar en el párrafo 29.38 de la Norma, en el sentido de que "otros eventos" incluye la legislación del Segundo Pilar promulgada o sustancialmente promulgada.

Periodos en los que la legislación está vigente

FC21 El IASB propone requerir a las PYMES que revelen por separado sus gastos (ingresos) por impuestos corrientes relacionados con los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar, ya que hacerlo supondría:

- (a) ayudar a los usuarios de los estados financieros a comprender la magnitud de los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar en relación con el gasto fiscal global de una PYME—el desglose de los importes presentados en los estados financieros de una PYME ayuda a los usuarios a comprender dichos estados; y
- (b) no es costoso de preparar porque ya se requeriría que una PYME reconociera el impuesto corriente relacionado con los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar.

Análisis del efecto

FC22 El IASB concluyó que los beneficios de las modificaciones propuestas superan a los costos porque éstas:

- (a) proporcionan una exención oportuna a las PYMES afectadas;
- (b) evitan que se desarrollen en la práctica diversas interpretaciones de la Sección 29 de la Norma;
- (c) salvaguardan la utilidad de la información revelada por una PYME que aplique la Norma *NIIF para PYMES* hasta que se hayan resuelto las dudas sobre cómo aplicar la Sección 29 de la Norma a los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar; y
- (d) mejoran la información proporcionada a los usuarios de los estados financieros de las PYMES antes y después de la entrada en vigor de la legislación del Segundo Pilar.

Fecha de vigencia y transición

FC23 El IASB llegó a la conclusión de que, para que la excepción temporal fuera efectiva, necesitaría estar disponible para las PYMES inmediatamente después de la emisión de las modificaciones y ser aplicable a cualquier estado financiero que aún no hubiera sido autorizado para su publicación en esa fecha. El IASB decidió proponer la aplicación retroactiva de la excepción temporal del párrafo 29.3A porque dicha aplicación:

- (a) permitiría a una PYME aplicar la excepción a partir de la fecha de promulgación o de entrada en vigor de la legislación del Segundo Pilar, incluso si esa fecha es anterior a la fecha de emisión de las modificaciones; y
- (b) no daría lugar a costos adicionales.

FC24 El IASB también decidió que las consiguientes modificaciones al párrafo 35.10(h) necesitarían aplicarse inmediatamente después de la emisión de las modificaciones propuestas a la Sección 29 de la Norma *NIIF para las PYMES* para asegurar que la Norma no sea más onerosa de aplicar por una entidad que adopta por primera vez las NIIF para las PYMES que por las PYMES que ya aplican la Norma.

⁴ Párrafos FC76 y FC157 de los Fundamentos de las Conclusiones de la Norma *NIIF para las PYMES* (emitida en 2015).

- FC25 El IASB propone requerir a las PYMES que apliquen los requerimientos de información a revelar del nuevo párrafo 29.43 propuesto para los periodos anuales sobre los que se informa que comiencen a partir del 1 de enero de 2023. El IASB concluyó que esta fecha de vigencia proporcionaría a una PYME tiempo suficiente para preparar la información requerida. El IASB también espera que los requerimientos de información del párrafo 29.43 solo sean aplicables a partir del 1 de enero de 2024, cuando se espera que la legislación del Segundo Pilar esté en vigor en muchas jurisdicciones.



IFRS[®]

Foundation

Columbus Building
7 Westferry Circus
Canary Wharf
London E14 4HD, UK

Teléfono **+44 (0) 20 7246 6410**

Correo electrónico **customerservices@ifrs.org**

ifrs.org