



IFRS[®]

Accounting

Enero 2023

Proyecto de Norma

Norma de Contabilidad NIIF[®]

Reforma Fiscal Internacional Reglas del Modelo del Segundo Pilar

Modificaciones propuestas a la NIC 12

Recepción de comentarios hasta el 10 de marzo de 2023

Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar

Modificaciones propuestas a la NIC 12

Recepción de comentarios hasta el 10 de marzo de 2023

Exposure Draft ED/2023/1 *International Tax Reform—Pillar Two Model Rules* is published by the International Accounting Standards Board (IASB) for comment only. Comments need to be received by 10 March 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. If you would like to request confidentiality, please contact us at commentletters@ifrs.org before submitting your letter.

Disclaimer: To the extent permitted by applicable law, the IASB and the IFRS Foundation (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.

Copyright © 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 visiting our shop at <https://shop.ifrs.org>.

This Spanish translation of the Exposure Draft *Tax Reform—Pillar Two Model Rules* 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 (Marks) including 'IAS®', 'IASB®', the IASB® logo, 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', the IFRS for SMEs® logo, 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', the 'Hexagon Device', 'NIIF®' and 'SIC®'. Further details of the Foundation's 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.

Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar

Modificaciones propuestas a la NIC 12

Recepción de comentarios hasta el 10 de marzo de 2023

El Proyecto de Norma PN/2023/1 *Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar* se publica por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) únicamente para recibir comentarios. La fecha límite para recibir los comentarios es el viernes, 10 de marzo 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. Si desea solicitar confidencialidad, por favor póngase en contacto con nosotros en commentletters@ifrs.org antes de enviar su solicitud.

Declinación de responsabilidad: En la medida que lo permita la legislación aplicable, el Consejo y la Fundación IFRS (Fundación) declinan expresamente toda responsabilidad que eventualmente pudiera derivarse de esta publicación o cualquier traducción de ésta, tanto si es de carácter contractual, civil o de otra forma, con cualquier persona respecto a toda reclamación o pérdida de cualquier naturaleza, incluyendo pérdidas directas, indirectas, imprevistas o resultantes, daños punitivos o multas, penalizaciones o costos.

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

Copyright © 2023 IFRS Foundation

Todos los derechos reservados. Los derechos de reproducción y uso están estrictamente limitados. Para más información, póngase en contacto con la Fundación en 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* ha sido aprobada 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 (Marcas) incluyendo IAS®, 'IASB®', el logo IASB®, 'IFRIC®', 'IFRS®', el logo IFRS®, 'IFRS for SMEs®', el logo IFRS for SMEs®, 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', el logo en forma de "hexágono," 'NIIF®' y 'SIC®'. El titular de la licencia tiene a disposición de quien lo solicite información adicional sobre las marcas 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 el Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD, Reino Unido.

ÍNDICE

desde la página

INTRODUCCIÓN

INVITACIÓN A COMENTAR

[PROYECTO] MODIFICACIONES A LA NIC 12 *IMPUESTO A LAS GANANCIAS*

APROBACIÓN POR EL CONSEJO DEL PROYECTO DE NORMA *REFORMA FISCAL INTERNACIONAL—REGLAS DEL MODELO DEL SEGUNDO PILAR* PUBLICADO EN ENERO DE 2023

FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES DEL PROYECTO DE NORMA *REFORMA FISCAL INTERNACIONAL—REGLAS DEL MODELO DEL SEGUNDO PILAR*

Introducción

¿Por qué publica el IASB este Proyecto de Norma?

En diciembre de 2021, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) publicó sus reglas del modelo del Segundo Pilar. Las reglas forman parte de una solución basada en dos pilares para abordar los retos fiscales derivados de la digitalización de la economía y fueron acordadas por más de 135 países y jurisdicciones que representan más del 90% del PIB mundial.

Las reglas del modelo del Segundo Pilar:

- (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; y
- (b) alcanzaría 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%.

Las partes interesadas informaron al Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) de su preocupación por las posibles consecuencias para la contabilidad del impuesto a las ganancias derivadas de la implementación por parte de las jurisdicciones de las reglas del modelo del Segundo Pilar. En particular, las partes interesadas se mostraron preocupadas por la incertidumbre sobre la contabilización de los impuestos diferidos que se derivan de las reglas y afirmaron que se necesitaba urgentemente claridad ante la inminente promulgación de leyes fiscales para la implementación de las reglas en algunas jurisdicciones.

Propuestas de este Proyecto de Norma

Las propuestas de este Proyecto de Norma introducen:

- (a) una excepción temporaria a la contabilización de los impuestos diferidos derivada de la implementación de las reglas del modelo del Segundo Pilar; y
- (b) requerimientos de información a revelar específicos.

El IASB espera que las modificaciones propuestas proporcionen una exención oportuna a las entidades afectadas y eviten que se desarrollen en la práctica interpretaciones incongruentes de la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias*. Las modificaciones propuestas también requerirían que una entidad proporcione información específica a los usuarios de los estados financieros antes y después de que entren en vigor las reglas del modelo del Segundo Pilar.

Próximos pasos

El IASB considerará los comentarios que reciba sobre el Proyecto de Norma y decidirá si procede con las modificaciones propuestas. El IASB tiene previsto completar cualesquiera modificaciones resultantes en el segundo 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 en las propuestas que sea difícil de traducir; e
- (e) incluyen las alternativas que el IASB debería considerar, si procede.

El IASB está solicitando comentarios solo sobre los temas abordados en este Proyecto de Norma.

Preguntas para quienes respondan

Pregunta 1—Excepción temporaria a la contabilización de los impuestos diferidos (párrafos 4A y 88A)

La NIC 12 se aplica a los impuestos a las ganancias derivados de la legislación fiscal promulgada o sustancialmente promulgada para aplicar las reglas del modelo del Segundo Pilar publicadas por la OCDE, incluida la legislación fiscal que aplica los impuestos mínimos nacionales complementarios calificados descritos en dichas reglas.

El IASB propone que, como excepción a los requerimientos de la NIC 12, una entidad no reconozca ni revele información sobre los activos y pasivos por impuestos diferidos relacionados con los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar.

El IASB también propone que una entidad revele que ha aplicado la excepción.

Los párrafos FC13 a FC17 de los Fundamentos de las Conclusiones explican las razones del IASB para realizar esta propuesta.

¿Está de acuerdo con esta propuesta? ¿Por qué sí o por qué no? Si no está de acuerdo con la propuesta, por favor, explique lo que sugeriría en su lugar y por qué.

Pregunta 2—Información a revelar (párrafos 88B y 88C)

El IASB propone que, en periodos en los que la legislación del Segundo Pilar esté promulgada o sustancialmente promulgada, pero aún no vigente, una entidad revele, para el periodo actual, solo:

- (a) Información sobre dicha legislación promulgada o sustancialmente promulgada en las jurisdicciones en las que opera la entidad.
- (b) Las jurisdicciones en las que la tasa impositiva media efectiva de la entidad (calculada como se especifica en el párrafo 86 de la NIC 12) para el periodo en curso sea inferior al 15%. La entidad revelaría también la ganancia contable y el gasto (ingreso) fiscal para estas jurisdicciones en conjunto, así como la tasa impositiva media ponderada efectiva resultante.
- (c) Si las evaluaciones que la entidad ha realizado al prepararse para cumplir con la legislación del Segundo Pilar indican que existen jurisdicciones:
 - (i) identificadas al aplicar el requerimiento propuesto en (b) pero en relación con los cuales la entidad podría no estar expuesta al pago de impuestos a las ganancias del Segundo Pilar; 0
 - (ii) no identificadas al aplicar el requerimiento propuesto en (b) pero en relación con los cuales la entidad podría estar expuesta al pago de impuestos a las ganancias del Segundo Pilar.

El IASB también propone que, en periodos en los que la legislación del Segundo Pilar esté vigente, una entidad revele por separado su gasto (ingreso) por impuestos corrientes relacionados con los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar.

Los párrafos FC18 a FC25 de los Fundamentos de las Conclusiones explican las razones del IASB para realizar esta propuesta.

¿Está de acuerdo con esta propuesta? ¿Por qué sí o por qué no? Si no está de acuerdo con la propuesta, por favor,

Pregunta 2—Información a revelar (párrafos 88B y 88C)

explique lo que sugeriría en su lugar y por qué.

Pregunta 3—Fecha de vigencia y transición (párrafo 98M)

El IASB propone que una entidad aplique:

- (a) la excepción—y el requerimiento de revelar que la entidad ha aplicado la excepción—inmediatamente después de la emisión de las modificaciones y retroactivamente de acuerdo con la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*; y
- (b) los requerimientos de información a revelar de los párrafos 88B y 88C para los periodos anuales sobre los que se informe que comiencen a partir del 1 de enero de 2023.

Los párrafos FC27 a FC28 de los Fundamentos de las Conclusiones explican las razones del IASB para realizar esta propuesta.

¿Está de acuerdo con esta propuesta? ¿Por qué sí o por qué no? Si no está de acuerdo con la propuesta, por favor, explique lo que sugeriría en su lugar y por qué.

Plazo

El IASB considerará todos los comentarios recibidos por escrito hasta el viernes, 10 de marzo 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

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 NIC 12 *Impuesto a las Ganancias*

Se añaden los párrafos 4A, 88A a 88C (y su correspondiente encabezamiento) y 98M.

Alcance

- ...
- 4A Esta Norma 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, incluida la legislación fiscal que aplica los impuestos mínimos nacionales complementarios calificados descritos en dichas reglas.¹ 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 una excepción a los requerimientos de esta Norma, una entidad no reconocerá ni revelará información sobre los activos y pasivos por impuestos diferidos relacionados con los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar.
- ...

Información a revelar

- ...
- #### **Reforma fiscal internacional—Reglas del modelo del Segundo Pilar**
- 88A 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 4A).
- 88B La entidad revelará por separado sus gastos (ingresos) por impuestos corrientes relacionados con el impuesto a las ganancias del Segundo Pilar.
- 88C En periodos en los que la legislación del Segundo Pilar esté promulgada o sustancialmente promulgada, pero aún no vigente, una entidad revelará, para el periodo actual, solo:
- (a) Información sobre dicha legislación promulgada o sustancialmente promulgada en las jurisdicciones en las que opera la entidad.
 - (b) Las jurisdicciones en las que la tasa impositiva media efectiva de la entidad (calculada como se especifica en el párrafo 86) para el periodo en curso sea inferior al 15%. La entidad revelará también el gasto (ingreso) por impuestos y la ganancia contable de estas jurisdicciones en su conjunto, así como la tasa impositiva media ponderada efectiva resultante.
 - (c) Si las evaluaciones que la entidad ha realizado al prepararse para cumplir con la legislación del Segundo Pilar indican que existen jurisdicciones:
 - (i) identificadas al aplicar el párrafo 88C(b), pero en relación con las cuales la entidad podría no estar expuesta al pago de impuestos a las ganancias del Segundo Pilar; 0
 - (ii) no identificadas al aplicar el párrafo 88C(b) pero en relación con las cuales la entidad podría estar expuesta al pago de impuestos a las ganancias del Segundo Pilar.

¹ Las reglas del modelo del Segundo Pilar están disponibles en <https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillartwo.htm>.

Fecha de vigencia

- ...
- 98M *Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar*, publicado en [Mes] 2023, añadió los párrafos 4A y 88A a 88C. Una entidad aplicará:
- (a) los párrafos 4A y 88A inmediatamente después de la emisión de estas modificaciones y de forma retroactiva de conformidad con la NIC 8; y
 - (b) los párrafos 88B y 88C para los periodos anuales 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* publicado en enero de 2023

El Proyecto de Norma *Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar*, que propone modificaciones a la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias* se aprobó para su publicación por los 12 miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Andreas Barckow	Presidente
Linda Mezon-Hutter	Vicepresidente
Nick Anderson	
Patrina Buchanan	
Tadeu Cendon	
Zach Gast	
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*

Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan, pero no forman parte de, este Proyecto de Norma Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar. 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

Las reglas del modelo del Segundo Pilar

- FC1 En diciembre de 2021, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) publicó *Retos Fiscales que Surgen de la Digitalización de la Economía — Reglas del Modelo Global contra la Erosión de la Base Imponible (Segundo Pilar): Marco Inclusivo sobre Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios* (BEPS, por sus siglas en inglés), en lo sucesivo denominadas "reglas del modelo del Segundo Pilar". Estas reglas:
- (a) forman parte de una solución basada en dos pilares para abordar los retos fiscales derivados de la digitalización de la economía y fueron acordadas por más de 135 países y jurisdicciones que representan más del 90% del PIB mundial; y
 - (b) proporcionan un modelo que las jurisdicciones puedan trasladar a la legislación fiscal nacional y aplicar como parte de un enfoque común acordado.¹

Objetivo y alcance

- FC2 Las reglas del modelo del Segundo Pilar:
- (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 del grupo pague un impuesto complementario—en la jurisdicción en la que esté domiciliada—con respecto a las ganancias de sus subsidiarias que tributen por debajo del 15%.
- FC3 Por lo general, 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.

¹ Más información en <https://www.oecd.org/tax/beps/international-community-strikes-aground-breaking-tax-deal-for-the-digital-age.htm>.

15%. La entidad controladora última es la principal responsable del impuesto complementario según la regla pero, en algunas circunstancias, las entidades controladoras intermedias pueden ser responsables.

- (b) la *UTPR*, que es un mecanismo de apoyo para las ganancias gravadas por debajo del 15% que no se gravan con el RII.

FC7 Las jurisdicciones también pueden introducir un *impuesto mínimo nacional complementario calificado*. Este impuesto complementario se calcula sobre una base similar a las reglas del modelo del Segundo Pilar, pero se cobraría en la jurisdicción en la que surgen las ganancias y no en la jurisdicción de la entidad controladora última.

Posibles consecuencias para la contabilidad del impuesto a las ganancias

FC8 Las partes interesadas informaron al 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 período de tiempo. Esas preocupaciones estaban relacionadas con:

- (a) cómo contabilizar el impuesto complementario (véanse los párrafos FC9 y FC10);
- (b) la utilidad de la información que podría dar la contabilización de los impuestos diferidos relacionados con el impuesto complementario (véase el párrafo FC11); y
- (c) la urgente necesidad de claridad ante la inminente promulgación de leyes fiscales para la implementación de las reglas en algunas jurisdicciones (véase el párrafo FC12).

Cómo aplicar la NIC 12 para contabilizar el impuesto complementario

Alcance de la NIC 12

FC9 En general, las partes interesadas están de acuerdo en que el impuesto complementario es un impuesto a las ganancias—en el alcance de la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias*—en los estados financieros consolidados de la entidad controladora última de un grupo sujeto a las reglas del modelo del Segundo Pilar. Sin embargo, dijeron que no estaba claro si el impuesto complementario es un impuesto a las ganancias en los estados financieros de las subsidiarias de un grupo—por ejemplo, si una entidad está obligada a pagar ese impuesto a las ganancias de entidades que no forman parte de su grupo que informa (por ejemplo, sobre las ganancias de otra que también es subsidiaria de la misma controladora).

Contabilidad de impuestos diferidos

FC10 Las partes interesadas dijeron que no está claro cómo contabiliza una entidad los impuestos diferidos relacionados con el impuesto complementario. Por ejemplo:

- (a) *Si las reglas del modelo del Segundo Pilar crean diferencias temporarias adicionales—¿es posible vincular directamente la recuperación o liquidación del importe en libros de los activos y pasivos con pagos futuros de impuestos complementarios (o con la reducción de estos pagos)? Que una entidad pague impuestos complementarios dependerá de muchos factores, entre ellos, por ejemplo, si surgen diferencias permanentes en el cálculo de los impuestos a las ganancias de la entidad según los regímenes fiscales nacionales.*
- (b) *Si debe volver a medir los impuestos diferidos—¿está obligada una entidad a volver a medir los impuestos diferidos reconocidos con arreglo a los regímenes fiscales nacionales para reflejar los posibles impuestos complementarios a pagar con arreglo a las reglas del modelo del Segundo Pilar?*
- (c) *¿Qué tasa impositiva utilizar para medir los impuestos diferidos?—¿Qué tasa impositiva utiliza una entidad para medir cualquier impuesto diferido relacionado con el impuesto complementario, considerando que el párrafo 47 de la NIC 12 requiere que la entidad utilice las tasas impositivas que se espera aplicar cuando se realice el activo o se liquide el pasivo? La tasa impositiva que se aplicará a la ganancia excedente de una entidad en periodos futuros depende de una serie de factores que son difíciles—si no imposibles—de prever con fiabilidad.*

La utilidad de la información fiscal diferida

- FC11 Algunas partes interesadas cuestionaron la utilidad de la información que daría el reconocimiento de los impuestos diferidos relacionados con el impuesto complementario, en particular si se requiere que una entidad estime la tasa impositiva que se aplicará para medir estos impuestos diferidos. Dijeron que reconocer los impuestos diferidos relacionados con el impuesto complementario podría ser extremadamente complejo y, por lo tanto, los costos de hacerlo podrían superar a los beneficios.

Necesidad urgente de claridad

- FC12 La NIC 12 requiere que la entidad que mida los activos y pasivos por impuestos diferidos refleje las tasas impositivas (y las leyes fiscales) que hayan sido promulgadas o sustancialmente promulgadas al final del periodo sobre el que se informa. Dado que se espera que algunas jurisdicciones promulguen leyes fiscales para la implementación de las reglas del modelo del Segundo Pilar en la primera mitad de 2023, según las partes interesadas:
- (a) hay poco tiempo para resolver las incertidumbres sobre cómo aplicar la NIC 12 en la contabilización del impuesto complementario; y
 - (b) sin una mayor aclaración, una entidad podría incurrir en costos al desarrollar y aplicar sus propias interpretaciones de los requerimientos de la NIC 12, lo que podría dar lugar a:
 - (i) diversidad en la contabilidad aplicada por las entidades afectadas; y
 - (ii) información que potencialmente no es útil para los usuarios de los estados financieros.

Modificaciones propuestas a la NIC 12

- FC13 Tras considerar las preocupaciones de las partes interesadas, el IASB acordó que las entidades necesitan tiempo para determinar cómo aplicar los principios y requerimientos de la NIC 12 para contabilizar los impuestos diferidos relacionados con el impuesto complementario. El IASB también necesita tiempo para comprometerse más con las partes interesadas y considerar si, por ejemplo, se necesita alguna acción para apoyar la aplicación congruente de la NIC 12.
- FC14 Dado que se espera que las reglas se implementen en algunas jurisdicciones a corto plazo, el IASB concluyó que no sería factible completar las actividades mencionadas en el párrafo FC13 antes de que se espere la promulgación de las nuevas leyes fiscales y, en consecuencia, antes de que se requiera a las entidades que reflejen dichas leyes en la contabilización de los impuestos diferidos.

Excepción temporaria a la contabilización del impuesto diferido

- FC15 El IASB propone introducir una excepción temporaria a los requerimientos de la NIC 12 para reconocer y revelar información sobre los activos y pasivos por impuestos diferidos relacionados con los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar.² La introducción de una excepción temporaria de este tipo:
- (a) proporcionaría a las entidades afectadas una exención de la contabilización de los activos y pasivos por impuestos diferidos en relación con una nueva ley fiscal compleja que se promulgará en múltiples jurisdicciones en un corto periodo de tiempo;
 - (b) evitaría que las entidades desarrollen diversas interpretaciones de la NIC 12, lo que podría dar lugar a que la Norma se aplicara de forma incongruente; y
 - (c) daría tiempo a que las jurisdicciones promulguen nuevas leyes fiscales, a que las partes interesadas evalúen cómo se han implementado las reglas en esas jurisdicciones, a que las entidades evalúen cómo se ven afectadas y a que el IASB considere si necesita emprender nuevos trabajos.

² Estos Fundamentos de las Conclusiones se refieren a la legislación fiscal promulgada o sustancialmente promulgada para implementar las reglas del modelo del Segundo Pilar, incluida la legislación fiscal que implementa los impuestos mínimos nacionales complementarios calificados, y a los impuestos a las ganancias derivados de ella, como "legislación del Segundo Pilar" e "impuestos a las ganancias del Segundo Pilar".

Aplicación obligatoria

- FC16 El IASB propone que la excepción temporaria sea obligatoria, en lugar de opcional. Hacer obligatoria la excepción:
- (a) daría lugar a una mayor comparabilidad entre los estados financieros de las entidades y, por tanto, a una información más útil para los usuarios de los estados financieros; y
 - (b) eliminaría el riesgo de que las entidades desarrollen inadvertidamente políticas contables que sean incongruentes con los principios y requerimientos de la NIC 12.

Duración de la excepción

- FC17 Se necesita más trabajo para determinar cómo aplican las entidades los principios y requerimientos de la NIC 12 para contabilizar los impuestos diferidos relacionados con los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar (véase el párrafo FC13), lo que a su vez depende de cómo apliquen las jurisdicciones las reglas del modelo del Segundo Pilar. El IASB concluyó que no es posible determinar—por el momento—cuánto tiempo requerirá ese trabajo. En consecuencia, el IASB propone no especificar durante cuánto tiempo estaría vigente la excepción temporaria.

Información a revelar

- FC18 El IASB consideró la posibilidad de incorporar nuevos requerimientos de información a revelar, además de introducir la excepción temporaria. Al hacerlo, el IASB consideró las necesidades de los usuarios de los estados financieros cuando la legislación del Segundo Pilar:
- (a) esté promulgada o sustancialmente promulgada, pero aún no vigente (véanse los párrafos FC19 a FC24); y
 - (b) esté vigente (véase el párrafo FC25).

Periodos anteriores a la entrada en vigor de la legislación

- FC19 En periodos anteriores a la entrada en vigor de la legislación del Segundo Pilar, los usuarios de los estados financieros necesitan información que les ayude a evaluar la exposición de una entidad al pago de impuestos complementarios. Sin embargo, en estos periodos, es probable que las entidades estén en proceso de evaluar su exposición y de prepararse para cumplir la legislación. Por lo tanto, requerir a las entidades que proporcionen información detallada que refleje los requerimientos específicos de la legislación del Segundo Pilar no sería factible o probablemente daría lugar a costos o esfuerzos desproporcionados.
- FC20 El IASB trató de determinar qué información proporcionaría a los usuarios de los estados financieros una perspectiva sobre la posible exposición de una entidad al pago de un impuesto complementario, pero que no supusiera costos o esfuerzos desproporcionados. Considerando este equilibrio de costos y beneficios, el IASB propone requerir a una entidad que revele, solo para el periodo actual:
- (a) información sobre la legislación del Segundo Pilar promulgada o sustancialmente promulgada en las jurisdicciones en las que opera la entidad [párrafo 88C(a)]; y
 - (b) las jurisdicciones en las que la tasa impositiva media efectiva de la entidad (calculada como se especifica en el párrafo 86 de la NIC 12) para el periodo en curso sea inferior al 15%. La entidad también estaría obligada a revelar el gasto (ingreso) por impuestos y la ganancia contable³ de estas jurisdicciones de forma agregada, así como la tasa impositiva media ponderada efectiva resultante [párrafo 88C(b)].
- FC21 Exigir que las entidades revelen la información del periodo en curso preparada de acuerdo con la NIC 12 sería menos costoso que requerirles que proporcionen información basada en los requerimientos de la legislación del Segundo Pilar. Al aplicar los requerimientos de la NIC 12, las entidades tendrían acceso al menos a parte de la información necesaria para cumplir con el requerimiento propuesto en el párrafo 88C(b). Por ejemplo, al preparar la conciliación requerida por el párrafo 81(c), una entidad determina la ganancia contable en jurisdicciones con diferentes tasas impositivas para calcular los efectos de estas diferentes tasas (véase el párrafo 85).
- FC22 Las reglas del modelo del Segundo Pilar incluyen requerimientos específicos que difieren de los de la NIC 12 en relación con el cálculo de una tasa impositiva vigente para cada jurisdicción. Por este motivo, algunos

³ El párrafo 5 de la NIC 12 define la ganancia contable como "el resultado del periodo antes de deducir el gasto por impuestos".

miembros del IASB se opusieron a requerir a las entidades que revelaran la información preparada de acuerdo con la NIC 12. En su opinión, esa información no sería útil para los usuarios de los estados financieros porque no se basaría en los requerimientos de las reglas del modelo del Segundo Pilar y se referiría a periodos en los que las reglas aún no están vigentes. En su opinión, dicha información también podría ser engañosa o comercialmente sensible.

- FC23 Sin embargo, la mayoría de los miembros del IASB opinaron que la información preparada de conformidad con la NIC 12 seguiría siendo útil para los usuarios de los estados financieros al proporcionar una indicación de la posible exposición de una entidad al pago de un impuesto complementario y de las jurisdicciones en las que podría existir esa posible exposición. Debido a lo significativo de las reglas del modelo del Segundo Pilar, esos miembros del IASB consideraron importante que los usuarios de los estados financieros recibieran alguna indicación sobre la posible exposición de una entidad al pago de impuestos complementarios.
- FC24 El IASB también propone requerir que una entidad revele si las evaluaciones que la entidad ha realizado al prepararse para cumplir con la legislación del Segundo Pilar indican que existen más jurisdicciones (o menos) en las que la entidad podría estar expuesta a pagar impuestos a las ganancias del Segundo Pilar en comparación con aquellas con una tasa impositiva media efectiva inferior al 15% basada en los requerimientos de la NIC 12 [párrafo 88C(c)]. Esta información:
- (a) complementaría la información que una entidad proporcione al aplicar el párrafo 88C(b);
 - (b) indicaría si una entidad opera en jurisdicciones en las que prevé que podría tributar por debajo de la tasa mínima de acuerdo con los requerimientos específicos de la legislación del Segundo Pilar; y
 - (c) no implicaría costos o esfuerzos desproporcionados porque solo se requeriría si una entidad ha realizado dichas evaluaciones.

Periodos en los que la legislación está vigente

- FC25 El IASB propone requerir a una entidad que revele por separado el gasto fiscal corriente relacionado con los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar. El IASB llegó a la conclusión de que revelar esa información:
- (a) ayudaría 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 entidad; y
 - (b) no sería costoso porque se requerirá que una entidad reconozca el impuesto corriente relacionado con los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar.

Análisis del efecto

- FC26 El IASB concluyó que los beneficios de las modificaciones propuestas superan a los costos porque éstas:
- (a) proporcionarían una exención oportuna a las entidades afectadas y evitarían que se desarrollaran en la práctica diversas interpretaciones de la NIC 12;
 - (b) salvaguardarían la utilidad de la información que se deriva de que las entidades apliquen la NIC 12 hasta que se hayan resuelto las dudas sobre cómo aplicar la Norma; y
 - (c) mejorarían la información proporcionada a los usuarios de los estados financieros antes y después de la entrada en vigor de la legislación del Segundo Pilar.

Fecha de vigencia y transición

- FC27 El IASB llegó a la conclusión de que, para que la excepción temporaria fuera efectiva, necesitaría estar disponible para las entidades 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 temporaria porque dicha aplicación daría lugar a:
- (a) que las entidades apliquen la excepción a partir de la fecha en que se promulgue o promulgue sustancialmente la legislación del Segundo Pilar, incluso si esa fecha es anterior a la fecha en que el IASB emita las modificaciones definitivas; y
 - (b) que no hubiera costos adicionales.
- FC28 El IASB propone requerir a una entidad que aplique los requerimientos de información a revelar de los párrafos 88B y 88C para los periodos anuales sobre los que se informa que comiencen a partir del 1 de

enero de 2023. El IASB concluyó que las entidades necesitarían tiempo para preparar la información requerida.



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