

I. DISPOSICIONES GENERALES

MINISTERIO DE HACIENDA

17268 *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.*

I

Este real decreto introduce modificaciones en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, para adecuar el vigente texto reglamentario a 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, y precisar la regulación de la información país por país en relación con lo dispuesto en 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, incluyendo en la misma las normas aplicables a la presentación de la información país por país por parte de los grupos de empresas multinacionales.

II

Este real decreto consta de un artículo único y dos disposiciones finales. El artículo único modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades. La disposición final primera regula el título competencial. La disposición final segunda fija la entrada en vigor del real decreto.

III

El artículo 13 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades regula la deducibilidad de las pérdidas por deterioro del valor de los elementos patrimoniales, remitiendo en su apartado 1 a un desarrollo reglamentario para establecer las normas relativas a las circunstancias determinantes de la deducibilidad de las dotaciones por deterioro de los créditos y otros activos derivados de las posibles insolvencias de los deudores de las entidades financieras y las concernientes al importe de las pérdidas para la cobertura del citado riesgo. Los artículos 8 y 9 del Reglamento dan respuesta a dicho mandato estableciendo las normas aplicables a la cobertura del riesgo de crédito en entidades financieras.

El 1 de enero de 2018 entró en vigor la Circular 4/2017, de 27 de noviembre, del Banco de España, cuyo objetivo fue 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) –la NIIF 15 y la NIIF 9–.

La nueva Circular hace necesario adaptar 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.

En segundo lugar, 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.

Aunque el Reglamento del Impuesto ya recoge los aspectos sustanciales de la Directiva y del estándar mínimo de la Acción 13, existen determinados extremos, especialmente en cuanto a la obtención de información por las entidades residentes en España de sus matrices extranjeras se refiere que, en aras de una correcta transposición de la normativa comunitaria y del referido estándar mínimo, se estima conveniente precisar.

IV

Este real decreto, de conformidad con lo preceptuado en el artículo 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, se ha elaborado con adecuación a los principios de necesidad, eficacia, proporcionalidad, seguridad jurídica, transparencia y eficiencia.

Este real decreto se dicta en ejercicio de las habilitaciones legales contenidas en los artículos 13.1 y en la disposición final décima de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades y en el artículo 93 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, así como de la potestad reglamentaria general del Gobierno conforme a lo establecido en el artículo 97 de la Constitución y en el artículo 22 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, y al amparo de lo dispuesto en el artículo 149.1.14.^a de la Constitución, que atribuye al Estado la competencia exclusiva en materia de Hacienda general.

En su virtud, a propuesta de la Ministra de Hacienda, de acuerdo con el Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 29 de diciembre de 2020,

DISPONGO:

Artículo único. *Modificación del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio.*

Se introducen las siguientes modificaciones en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio:

Uno. Se modifica el artículo 8, que queda redactado de la siguiente forma:

«Artículo 8. *Ámbito de aplicación.*

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.

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.»

Dos. Se modifica el artículo 9, que queda redactado de la siguiente forma:

«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 concurran otras circunstancias debidamente justificadas que evidencien unas reducidas posibilidades de cobro.

g) Tratándose de la cobertura del denominado riesgo-país, no serán deducibles las dotaciones para cubrir las exposiciones fuera de balance.

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.

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.

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.

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.

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.»

Tres. Se modifica el apartado 1 del artículo 13, que queda redactado de la siguiente forma:

«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 para presentar la información país por país de acuerdo con lo establecido en el artículo siguiente.

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.

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.

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.»

Disposición final primera. *Título competencial.*

Este real decreto se aprueba al amparo de lo dispuesto en el artículo 149.1.14.^a de la Constitución que atribuye al Estado la competencia exclusiva en materia de Hacienda general.

Disposición final segunda. *Entrada en vigor.*

Este real decreto entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado», y tendrá efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2020 y que no hayan concluido a la entrada en vigor de este real decreto.

Dado en Madrid, el 29 de diciembre de 2020.

FELIPE R.

La Ministra de Hacienda,
MARÍA JESÚS MONTERO CUADRADO