

## I. DISPOSICIONS GENERALS

### MINISTERI D'HISENDA

**17268** *Reial decret 1178/2020, de 29 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol.*

#### I

Aquest Reial decret introdueix modificacions en el Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol, per adequar el text reglamentari vigent a la Circular 4/2017, de 27 de novembre, del Banc d'Espanya, a entitats de crèdit, sobre normes d'informació financera pública i reservada, i models d'estats financers, i precisar la regulació de la informació país per país en relació amb el que disposa la Directiva (UE) 2016/881 del Consell, de 25 de maig de 2016, que modifica la Directiva 2011/16/UE pel que fa a l'intercanvi automàtic obligatori d'informació en l'àmbit de la fiscalitat, i hi va incloure les normes aplicables a la presentació de la informació país per país per part dels grups d'empreses multinacionals.

#### II

Aquest Reial decret consta d'un article únic i dues disposicions finals.  
L'article únic modifica el Reglament de l'impost sobre societats.  
La disposició final primera regula el títol competencial.  
La disposició final segona fixa l'entrada en vigor del Reial decret.

#### III

L'article 13 de la Llei de l'impost sobre societats regula la deduïbilitat de les pèrdues per deteriorament del valor dels elements patrimonials, i a l'apartat 1 remet a un desplegament reglamentari per establir les normes relatives a les circumstàncies determinants de la deduïbilitat de les dotacions per deteriorament dels crèdits i altres actius derivats de les possibles insolvències dels deutors de les entitats financeres i les concernents a l'import de les pèrdues per a la cobertura del risc esmentat. Els articles 8 i 9 del Reglament donen resposta a aquest manament, amb l'establiment de les normes aplicables a la cobertura del risc de crèdit en entitats financeres.

L'1 de gener de 2018 va entrar en vigor la Circular 4/2017, de 27 de novembre, del Banc d'Espanya, l'objectiu de la qual va ser adaptar el règim comptable de les entitats de crèdit espanyoles als canvis de l'ordenament comptable europeu derivats de l'adopció de dues noves normes internacionals d'informació financera (NIIF) –la NIIF 15 i la NIIF 9–.

La nova Circular fa necessari adaptar l'article 9, relatiu a la cobertura del risc de crèdit, als nous termes comptables utilitzats a la Circular esmentada, i s'ha de modificar, així mateix, l'article 8 en la referència que conté a un apartat de l'article 9.

En segon lloc, la Unió Europea va aprovar la Directiva (UE) 2016/881 del Consell, de 25 de maig de 2016, i hi va incloure les normes aplicables a la presentació de la informació país per país per part dels grups d'empreses multinacionals. La informació país per país va ser objecte d'estudi, amb anterioritat a la Directiva esmentada, a l'Acció 13 del Pla d'acció contra l'erosió de la base imposable i el trasllat de beneficis de l'OCDE («Pla d'acció BEPS»), i les seves conclusions en aquesta matèria tenen caràcter d'estàndard mínim.

Encara que el Reglament de l'impost ja recull els aspectes substancials de la Directiva i de l'estàndard mínim de l'Acció 13, hi ha determinats aspectes, especialment quant a l'obtenció d'informació per les entitats residents a Espanya de les seves matrius estrangeres, que, amb l'objecte d'una transposició correcta de la normativa comunitària i de l'estàndard mínim esmentat, es considera convenient precisar.

## IV

Aquest Reial decret, de conformitat amb el que preceptua l'article 129 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques, s'ha elaborat amb adequació als principis de necessitat, eficàcia, proporcionalitat, seguretat jurídica, transparència i eficiència.

Aquest Reial decret es dicta en exercici de les habilitacions legals que contenen l'article 13.1 i la disposició final desena de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, i l'article 93 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, així com de la potestat reglamentària general del Govern de conformitat amb el que estableixen l'article 97 de la Constitució i l'article 22 de la Llei 50/1997, de 27 de novembre, del Govern, i a l'empara del que disposa l'article 149.1.14a de la Constitució, que atribueix a l'Estat la competència exclusiva en matèria d'hisenda general.

En virtut d'això, a proposta de la ministra d'Hisenda, d'acord amb el Consell d'Estat i amb la deliberació prèvia del Consell de Ministres a la reunió del dia 29 de desembre de 2020,

## DISPOSO:

**Article únic.** *Modificació del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol.*

S'introdueixen les modificacions següents en el Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol:

U. Es modifica l'article 8, que queda redactat de la manera següent:

«Article 8. *Àmbit d'aplicació.*

El que preveu aquest capítol és aplicable a les entitats de crèdit obligades a formular els seus comptes anuals individuals d'acord amb les normes que estableix el Banc d'Espanya, així com a les sucursals d'entitats de crèdit residents a l'estranger que operin a Espanya. També s'ha d'aplicar, si s'escau, a les societats per a la gestió d'actius a què es refereix l'article 3 de la Llei 8/2012, de 30 d'octubre, sobre sanejament i venda dels actius immobiliaris del sector financer, així com a les entitats que formin part del mateix grup de societats de l'entitat de crèdit en el sentit de l'article 42 del Codi de comerç, en relació amb els actius immobiliaris adjudicats o rebuts en pagament de deutes, en els termes que estableix l'apartat 5 de l'article 9 d'aquest Reglament.

Així mateix, és aplicable als fons de titulització a què es refereix el títol III de la Llei 5/2015, de 27 d'abril, de foment del finançament empresarial, en relació amb la deduïbilitat de les correccions valoratives per deteriorament de valor dels instruments de deute valorats pel seu cost amortitzat.»

Dos. Es modifica l'article 9, que queda redactat de la manera següent:

«Article 9. *Cobertura del risc de crèdit.*

1. Són deduïbles les dotacions corresponents a les cobertures de riscos dubtosos que resultin de l'estimació individualitzada o de l'aplicació de les metodologies internes per a l'estimació col·lectiva de cobertures que preveu l'annex 9 de la Circular 4/2017, de 27 de novembre, del Banc d'Espanya, a entitats de crèdit, sobre normes d'informació financera pública i reservada, i models d'estats financers. No obstant això, el total agregat de les dotacions resultants de metodologies internes per a les estimacions col·lectives únicament és deduïble fins a l'import total agregat que resulti d'aplicar els percentatges de cobertura estimats pel Banc d'Espanya com a solució alternativa per a aquestes estimacions col·lectives que conté l'annex 9 esmentat.

En el cas d'entitats que no hagin desenvolupat metodologies internes, són deduïbles, com a màxim, les dotacions per cobertures de riscos dubtosos que resultin d'aplicar els percentatges de cobertura estimats pel Banc d'Espanya com a solució alternativa que assenyala el paràgraf anterior.

2. Quan es tracti de la cobertura de l'anomenat risc país, són deduïbles les dotacions que no excedeixin l'import total agregat que resulti d'aplicar els percentatges de cobertura estimats pel Banc d'Espanya com a solució alternativa a l'annex 9 de la Circular 4/2017, de 27 de novembre, del Banc d'Espanya.

3. En cap cas són deduïbles les dotacions corresponents a la cobertura del risc dels crèdits següents:

a) Els identificats com a operacions sense risc apreciable d'acord amb l'annex 9 de la Circular 4/2017, de 27 de novembre, del Banc d'Espanya.

b) Els deguts o avalats per entitats de dret públic, excepte que siguin objecte d'un procediment arbitral o judicial que versí sobre la seva existència o quantia.

c) La part dels crèdits garantida amb garanties reals eficaces, determinades d'acord amb l'annex 9 de la Circular 4/2017, de 27 de novembre, del Banc d'Espanya, i una vegada aplicats els descomptes sobre el valor de referència que s'hi estableixen.

d) La part dels crèdits garantida per garants identificats com a sense risc apreciable o amb contractes d'assegurança de crèdit o caució.

e) Els deguts per persones o entitats vinculades d'acord amb el que estableix l'article 18 de la Llei de l'impost, llevat que estiguin en situació de concurs, i s'hagi produït l'obertura de la fase de liquidació pel jutge, en els termes que estableix el text refós de la Llei concursal, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2020, de 5 de maig.

f) Els deguts per partits polítics, sindicats de treballadors, associacions empresarials, col·legis professionals i cambres oficials, llevat que estiguin en situació de concurs, i s'hagi produït l'obertura de la fase de liquidació pel jutge, en els termes que estableix el text refós de la Llei concursal, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2020, de 5 de maig, o concorrin altres circumstàncies degudament justificades que evidencin unes possibilitats de cobrament reduïdes.

g) Quan es tracti de la cobertura de l'anomenat risc país, no són deduïbles les dotacions per cobrir les exposicions fora de balanç.

4. Són deduïbles les dotacions que corresponguin a risc normal i risc normal en vigilància especial a què es refereix l'annex 9 de la Circular 4/2017, de 27 de novembre, del Banc d'Espanya, amb el límit del resultat d'aplicar l'u per cent sobre la variació positiva global en el període impositiu de l'import dels riscos que, d'acord amb els criteris que estableix l'annex 9 esmentat, hagi de ser objecte de cobertura, exclosos els corresponents als crèdits enumerats a l'apartat 3 d'aquest article i als valors negociats en mercats secundaris organitzats.

5. Als efectes del que preveu aquest article són deduïbles les dotacions per deteriorament dels actius immobiliaris adjudicats o rebuts en pagament de deutes de les entitats de crèdit als quals sigui aplicable l'apartat V de l'annex 9 de la Circular 4/2017, de 27 de novembre, del Banc d'Espanya, que romanguin en el balanç de l'entitat de crèdit, sempre que no superin els imports que resultin del que estableix l'apartat V esmentat.

En el supòsit que els actius immobiliaris adjudicats o rebuts en pagament de deutes de les entitats de crèdit s'aportin, es transmetin o es mantinguin en una societat per a la gestió d'actius a què es refereix l'article 3 de la Llei 8/2012, de 30 d'octubre, sobre sanejament i venda dels actius immobiliaris del sector financer, o en una entitat que formi part del mateix grup de societats de l'entitat de crèdit en el sentit de l'article 42 del Codi de comerç, són deduïbles, sempre que es respectin els criteris de la Circular 4/2017, de 27 de novembre, del Banc d'Espanya, i per l'import màxim que resultaria d'aplicar l'apartat V esmentat, les dotacions per correccions

derivades de la pèrdua de valor dels actius, tant si consisteixen en dotacions per deteriorament dels actius immobiliaris efectuades en aquestes societats o entitats com, si s'escau, en dotacions efectuades en l'entitat de crèdit per deteriorament del valor de les seves participacions en aquestes o per altres deterioraments derivats de la pèrdua de valor dels actius immobiliaris.

No obstant això, les dotacions deduïbles en l'entitat de crèdit esmentades tenen com a límit l'import màxim a què es refereix el paràgraf anterior minorat en les dotacions per deteriorament dels actius immobiliaris que hagin resultat fiscalment deduïbles en les societats i entitats esmentades. En aquest cas, en el supòsit que sigui aplicable el règim especial de consolidació fiscal que regula el capítol VI del títol VII de la Llei de l'impost, l'import que resulti fiscalment deduïble no ha de ser objecte d'eliminació.

En el supòsit que de conformitat amb la normativa vigent l'entitat de crèdit no pugui aplicar el règim especial de consolidació fiscal amb les societats o entitats esmentades, les dotacions per deteriorament dels actius immobiliaris en aquestes últimes han de tenir com a límit l'import màxim a què es refereix el paràgraf segon d'aquest apartat, minorat en les dotacions per deteriorament de participacions o per altres deterioraments derivats de la pèrdua de valor dels actius immobiliaris que hagin resultat fiscalment deduïbles en l'entitat de crèdit, d'acord amb el que estableix el paràgraf esmentat.»

Tres. Es modifica l'apartat 1 de l'article 13, que queda redactat de la manera següent:

«1. Les entitats residents en territori espanyol que tinguin la condició de dominants d'un grup, definit en els termes que estableix l'article 18.2 de la Llei de l'impost, i no siguin alhora dependents d'una altra entitat, resident o no resident, han d'aportar la informació país per país a què es refereix l'article 14 d'aquest Reglament.

Així mateix, han d'aportar aquesta informació les entitats residents en territori espanyol dependents, directament o indirectament, d'una entitat no resident en territori espanyol que no sigui alhora dependent d'una altra, així com els establiments permanents en territori espanyol d'entitats no residents del grup, sempre que es produeixi alguna de les circumstàncies següents:

a) Que no hi hagi cap obligació d'informació país per país en termes anàlegs a la que preveu aquest apartat respecte de l'esmentada entitat no resident al seu país o territori de residència fiscal.

b) Que hi hagi un acord internacional en el sentit de la Directiva (UE) 2016/881 del Consell, de 25 de maig de 2016, que modifica la Directiva 2011/16/UE pel que fa a l'intercanvi automàtic obligatori d'informació en l'àmbit de la fiscalitat, amb el país o territori en el qual resideixi fiscalment l'entitat no resident esmentada, però no hi hagi un acord d'intercanvi automàtic d'informació entre autoritats competents, respecte d'aquesta informació, amb el país o territori esmentat.

c) Que hi hagi un acord d'intercanvi automàtic d'informació respecte de la informació esmentada amb el país o territori en el qual resideix fiscalment l'entitat no resident esmentada, i s'hagi produït un incompliment sistemàtic de l'acord que hagi estat comunicat per l'Administració tributària espanyola a les entitats dependents o als establiments permanents residents en territori espanyol en el termini que preveu aquest apartat.

No obstant això, no hi ha cap obligació d'aportar la informació per les assenyalades entitats dependents o establiments permanents en territori espanyol quan el grup multinacional hagi designat perquè presenti la informació esmentada una entitat dependent constitutiva del grup que sigui resident en un Estat membre de la Unió Europea, o bé quan la informació ja l'hagi presentat en el seu territori de residència fiscal una altra entitat no resident nomenada pel grup com a subrogada de l'entitat matriu als efectes de la presentació esmentada. En el supòsit que es tracti d'una entitat subrogada amb residència fiscal en un territori fora de la Unió

Europea, ha de complir les condicions que preveu l'apartat 2 de la secció II de l'annex III de la Directiva 2011/16/UE del Consell, de 15 de febrer de 2011, relativa a la cooperació administrativa en l'àmbit de la fiscalitat i per la qual es deroga la Directiva 77/799/CEE.

En cas que hi hagi diverses entitats dependents residents en territori espanyol i una d'aquestes hagi estat designada o nomenada pel grup multinacional per presentar la informació, és únicament aquesta l'obligada a la presentació esmentada.

El que estableix el paràgraf anterior no és aplicable quan l'entitat designada o nomenada no pugui obtenir tota la informació necessària per presentar la informació país per país d'acord amb el que estableix l'article següent.

Així mateix, dins del supòsit que preveu el paràgraf segon del present apartat, l'entitat resident en territori espanyol o l'establiment permanent en territori espanyol obligats a presentar la informació país per país han de sol·licitar a l'entitat no resident la informació corresponent al grup. Si l'entitat no resident es nega a subministrar tota o part d'aquesta informació, l'entitat resident en territori espanyol o l'establiment permanent en territori espanyol han de presentar la informació de què disposin i notificar aquesta circumstància a l'Administració tributària.

Als efectes del que disposa aquest apartat, qualsevol entitat resident en territori espanyol que formi part d'un grup obligat a presentar la informació que s'estableix aquí ha de comunicar a l'Administració tributària la identificació i el país o territori de residència de l'entitat obligada a elaborar aquesta informació. Aquesta comunicació s'ha de fer abans de la finalització del període impositiu a què es refereixi la informació.

El termini per presentar la informació prevista en aquest apartat conclou una vegada transcorreguts dotze mesos des de la finalització del període impositiu. El subministrament de la informació esmentada s'ha d'efectuar en el model elaborat a l'efecte, que s'ha d'aprovar per ordre de la ministra d'Hisenda.»

**Disposició final primera.** *Títol competencial.*

Aquest Reial decret s'aprova a l'empara del que disposa l'article 149.1.14a de la Constitució, que atribueix a l'Estat la competència exclusiva en matèria d'hisenda general.

**Disposició final segona.** *Entrada en vigor.*

Aquest Reial decret entra en vigor l'endemà de la publicació en el «Butlletí Oficial de l'Estat», i té efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir de l'1 de gener de 2020 i que no hagin conclòs a l'entrada en vigor d'aquest Reial decret.

Madrid, 29 de desembre de 2020.

FELIPE R.

La ministra d'Hisenda,  
MARÍA JESÚS MONTERO CUADRADO