

**Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del
Segundo Pilar**

Modificaciones a la NIC 12

International Tax Reform—Pillar Two Model Rules is issued by the International Accounting Standards Board (IASB).

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.

© 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 *International 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 a la NIC 12

Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar se publica por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

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 de *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

	<i>desde la página</i>
MODIFICACIONES A LA NIC 12 <i>IMPUESTO A LAS GANANCIAS</i>	6
APROBACIÓN POR EL IASB DE <i>REFORMA FISCAL INTERNACIONAL—REGLAS DEL MODELO DEL SEGUNDO PILAR</i> EMITIDA EN MAYO DE 2023	8
MODIFICACIONES A LOS FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES DE LA NIC 12 <i>IMPUESTO A LAS GANANCIAS</i>	9
OPINIÓN EN CONTRARIO	14

Modificaciones a la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias*

Se añaden los párrafos 4A, 88A a 88D (incluido su correspondiente encabezamiento y el recuadro después del párrafo 88D) 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 (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 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 en vigencia, una entidad revelará información conocida o razonablemente estimable 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 legislación.**
- 88D Para cumplir el objetivo de información a revelar del párrafo 88C, una entidad deberá revelar información cualitativa y cuantitativa sobre su exposición a los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar al final del periodo sobre el que se informa. Esta información no tiene que reflejar todos los requerimientos específicos de la legislación del Segundo Pilar y puede proporcionarse en forma de rango indicativo. En la medida en que la información no sea conocida o razonablemente estimable, una entidad revelará en su lugar una declaración a tal efecto y revelará información sobre los progresos de la entidad en la evaluación de su exposición.

Ejemplos ilustrativos párrafos 88C y 88D

Entre los ejemplos de información que una entidad podría revelar para cumplir el objetivo y los requerimientos de los párrafos 88C a 88D se incluyen:

- (a) información cualitativa como, por ejemplo, información sobre la forma en que una entidad se ve afectada por la legislación del Segundo Pilar y las principales jurisdicciones en las que podría existir exposición a los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar; y
- (b) información cuantitativa como:
 - (i) una indicación de la proporción de las ganancias de una entidad que podría estar sujeta a los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar y la tasa impositiva efectiva promedio aplicable a esas ganancias; o
 - (ii) una indicación de cómo habría cambiado la tasa impositiva promedio efectiva de la entidad si la legislación del Segundo Pilar hubiera estado vigente.

...

Fecha de vigencia

...

98M *Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar*, publicado en mayo de 2023, añadió los párrafos 4A y 88A a 88D. Una entidad:

- (a) aplicará 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) aplicará los párrafos 88B a 88D para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2023. No se requiere que una entidad revele la información requerida por estos párrafos para ningún periodo intermedio que finalice el 31 de diciembre de 2023 o antes.

Aprobación por el IASB de *Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar* emitida en mayo de 2023

Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar, que modificaba la NIC 12, fue aprobada para su publicación por 13 de los 14 miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. El Sr. Gast votó en contra. Su opinión en contrario se expone después de los Fundamentos de las Conclusiones.

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

Modificaciones a los Fundamentos de las Conclusiones de la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias*

Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan a la NIC 12, pero no forman parte de la misma.

Se añaden los párrafos FC96 a FC117 y sus encabezamientos correspondientes.

Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar (modificaciones de 2023)

FC9 En mayo de 2023, el IASB emitió *Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar*. Las modificaciones introdujeron:

- (a) una excepción temporal a los requerimientos de reconocer y revelar información sobre los activos y pasivos por impuestos diferidos relacionados con los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar; y
- (b) requerimientos de información específicos para las entidades afectadas.

Antecedentes

Reglas del modelo del Segundo Pilar

FC97 En octubre de 2021, más de 135 jurisdicciones estuvieron de acuerdo con 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).

FC98 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 las ganancias de sus subsidiarias que tributen por debajo del 15%.

Posibles consecuencias para la contabilidad del impuesto a las ganancias

FC99 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 periodo de tiempo. Esas preocupaciones estaban relacionadas con:

- (a) *El alcance de la NIC 12*—en general, las partes interesadas opinaban que el impuesto complementario es un impuesto a las ganancias—y, por tanto, entra en el alcance de la NIC 12 —en los estados financieros consolidados de la entidad controladora última de un grupo sujeto a las reglas. Sin embargo, las partes interesadas 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 (como con respecto a las ganancias de otra subsidiaria de la misma controladora).

- (b) *la contabilización de los impuestos diferidos* las partes interesadas dijeron que no estaba claro cómo contabilizaría una entidad los impuestos diferidos relacionados con el impuesto complementario. Por ejemplo, preguntaron:
- (i) ¿Crean las reglas diferencias temporales adicionales? En concreto, ¿es posible vincular directamente la recuperación o liquidación del importe en libros de los activos y pasivos a los futuros pagos de impuestos complementarios (o a la reducción de estos pagos)?
 - (ii) ¿Debería una entidad 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?
 - (iii) ¿Qué tasa impositiva debería utilizar una entidad para medir los impuestos diferidos relacionados con el impuesto complementario, considerando que el párrafo 47 de la NIC 12 requiere que una entidad utilice las tasas impositivas que se espera aplicar en periodos futuros? Las tasas impositivas que se aplicarán en estos periodos dependen de varios factores que son difíciles—si no imposibles—de prever con fiabilidad.
- (c) *la utilidad de la información de impuestos diferidos*—las 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.
- (d) *la urgente necesidad de claridad*—las partes interesadas afirmaron que había poco tiempo para resolver las incertidumbres sobre cómo aplicar la NIC 12 en la contabilización del impuesto complementario, dada la inminente implementación de las reglas en algunas jurisdicciones. Esta falta de claridad daría lugar a una diversidad en la contabilidad aplicada por las entidades afectadas y a una información que potencialmente no es útil.

Excepción temporal a la contabilidad de impuestos diferidos

- FC100 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 se necesita alguna acción para apoyar la aplicación congruente de la NIC 12. 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 entidades que reflejen esas leyes en la contabilización de los impuestos diferidos.
- FC101 Por ello, el IASB decidió introducir una excepción temporal 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. El IASB llegó a la conclusión de que hacerlo así:
- (a) proporcionaría a las entidades afectadas una exención de la contabilización de los activos y pasivos por impuestos diferidos en relación con una nueva legislación fiscal compleja que sea promulgada por múltiples jurisdicciones en un corto periodo de tiempo;
 - (b) evitaría el desarrollo de diversas interpretaciones de la NIC 12 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, a las entidades para que evalúen cómo les afectan y al IASB para que considere si debe seguir trabajando.
- FC102 El IASB también decidió requerir a una entidad que revele que ha aplicado la excepción temporal. El IASB concluyó que este requerimiento:
- (a) proporcionaría información específica de la entidad 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.

Alcance

- FC103 El IASB decidió no proporcionar más aclaraciones o guías sobre las circunstancias en las que el impuesto complementario es un impuesto a las ganancias [véase el párrafo FC99(a)]. El IASB concluyó que no sería posible hacerlo sin retrasar la finalización de las modificaciones que se necesitaban con urgencia. El IASB también decidió no requerir a las entidades que consideraran el impuesto complementario como un impuesto a las ganancias en todas las circunstancias porque eso podría haber dado lugar a consecuencias no deseadas. Por lo tanto, una entidad determina si, en sus circunstancias, el impuesto complementario es un impuesto a las ganancias antes de aplicar los requerimientos de la NIC 12.
- FC104 El IASB decidió que no era necesario ampliar el alcance de la excepción temporal para incluir la medición de los impuestos diferidos reconocidos en los regímenes fiscales nacionales. El IASB concluyó que una entidad no volvería a medir esos impuestos diferidos para reflejar los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar que espera pagar al recuperar o liquidar un activo o pasivo relacionado, porque la excepción temporal se aplica a los activos y pasivos por impuestos diferidos relacionados con esos impuestos a las ganancias.

Aplicación obligatoria

- FC105 El IASB decidió hacer obligatoria la aplicación de la excepción temporal porque al hacerlo:
- (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

- FC106 El IASB concluyó que no era posible determinar cuánto tiempo requerirían las actividades descritas en el párrafo FC100 porque dependerían de cómo y cuándo las jurisdicciones implementen las reglas del modelo del Segundo Pilar. Por ello, el IASB decidió no especificar durante cuánto tiempo estará vigente la excepción temporal. El IASB también decidió supervisar los avances relacionados con la implementación de las reglas del modelo del Segundo Pilar para determinar cuándo realizar nuevos trabajos.

Información a Revelar**Periodos anteriores a la entrada en vigencia de la legislación***Objetivo de información a revelar*

- FC107 En periodos en los que la legislación del Segundo Pilar esté promulgada o promulgada de forma sustantiva pero aún no en vigor, los usuarios de los estados financieros necesitan información que les ayude a comprender la exposición de una entidad a los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar derivados de esa legislación. En estos periodos, la legislación promulgada podría crear exposiciones que aún no se reflejan en el gasto por impuestos a las ganancias de la entidad para el periodo, y los usuarios podrían ser incapaces de comprender dichas exposiciones a partir de otra información que una entidad revele en sus estados financieros. En consecuencia, el IASB decidió establecer un objetivo de información a revelar basado en esta necesidad de información.

Información que cumple el objetivo de información a revelar

- FC108 El IASB consideró que era probable que una entidad estuviera en proceso de evaluar su exposición y de prepararse para cumplir la normativa del Segundo Pilar en periodos en los que la normativa está promulgada o sustancialmente promulgada pero aún no vigente. Requerir a una entidad que revele información que refleje todos los requerimientos específicos de la legislación no sería factible o probablemente daría lugar a costos o esfuerzos desproporcionados. Por consiguiente, cuando expuso los proyectos de modificación para que se formularan comentarios, el IASB propuso requerir a una entidad que revelara partidas específicas de información basadas en los requerimientos de la NIC 12. Sin embargo, las informaciones recibidas sugieren que los beneficios de revelar dicha información podrían no compensar los costos de su preparación, sobre todo porque:

- (a) La información basada en los requerimientos de la NIC 12 difiere de la basada en los requerimientos de las reglas del modelo del Segundo Pilar. Quienes respondieron expresaron opiniones encontradas sobre la utilidad de la información basada en los requerimientos de la NIC 12 para informar a los usuarios de los estados financieros sobre la exposición de una entidad a los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar. Algunos de quienes respondieron dijeron que la información podría ser engañosa y que las entidades podrían y preferirían revelar la información disponible en las evaluaciones sobre su exposición.
- (b) Se espera que los requerimientos de información a revelar se apliquen solo a unos pocos periodos sobre los que se informa. Quienes respondieron dijeron que los beneficios de proporcionar información basada en los requerimientos de la NIC 12 para solo unos pocos periodos de información podrían no compensar los costos en los que incurriría una entidad para preparar esa información (por ejemplo, los costos de establecer nuevos procesos).
- FC109 Al considerar esta información recibida, el IASB observó que se esperaba que la legislación en algunas jurisdicciones estuviera vigente ya el 1 de enero de 2024. Por lo tanto, el IASB esperaba que muchas entidades dispusieran de cierta información sobre su exposición en el momento en que fueran aplicables los requerimientos de información a revelar. Por ejemplo, algunas entidades podrían haber realizado ya progresos significativos en la evaluación de su exposición y podrían estar preparándose para contabilizar los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar en su contabilidad fiscal actual.
- FC110 Para equilibrar los factores analizados en los párrafos FC108 y FC109, el IASB decidió:
- (a) Requerir a una entidad que revele información que cumpla el objetivo de información a revelar, pero no especificar las partidas de información que una entidad está obligada a revelar o la base sobre la que la entidad prepara esa información. Este enfoque permitiría a una entidad revelar la información que esté disponible a partir de sus evaluaciones y que refleje sus circunstancias, que variarían de una entidad a otra.
- (b) Requerir a una entidad que revele información conocida o razonablemente estimable. El IASB concluyó que este enfoque es similar a los requerimientos de los párrafos 30 y 31 de la NIC 8, que se aplican en una situación comparable. En la medida en que la información no se conozca o no sea razonablemente estimable, el IASB decidió requerir a una entidad que revele en su lugar una declaración a tal efecto y que revele información sobre los progresos de la entidad en la evaluación de su exposición. El IASB concluyó que esta información ayudaría a los usuarios de los estados financieros a comprender por qué la entidad no puede revelar más información.
- FC111 A algunos miembros del IASB les preocupaba que requerir a una entidad que revelara solo información conocida o razonablemente estimable pudiera dar lugar a que algunas entidades no revelaran información cuantitativa para cumplir el objetivo de información a revelar. No obstante, tras considerar los comentarios recibidos, algunos miembros del IASB esperaban que, para cuando los requerimientos de información a revelar sean aplicables, es probable que muchas entidades tengan a su disposición alguna información conocida o razonablemente estimable. Tras considerar estas opiniones, la mayoría de los miembros del IASB concluyó que dicho requerimiento equilibra adecuadamente la satisfacción de las necesidades de información de los usuarios con el costo de informar sobre dicha información.
- FC112 El IASB también decidió requerir que, para cumplir el objetivo de información a revelar, una entidad revele:
- (a) Información de naturaleza tanto cualitativa como cuantitativa. El IASB consideró la información recibida de los usuarios de los estados financieros, que indicaban que necesitaban información tanto cualitativa como cuantitativa para comprender la exposición de una entidad a los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar. El IASB incluyó ejemplos de información cualitativa y cuantitativa para ayudar a una entidad a comprender el tipo de información que puede proporcionar para cumplir el objetivo de información a revelar.
- (b) Información basada en las circunstancias de una entidad al final del periodo sobre el que se informa. El IASB concluyó que una entidad no tendría que revelar información sobre posibles transacciones futuras y otros posibles eventos futuros (información proyectada al futuro) para cumplir este requerimiento. Por ejemplo, no se requeriría que una entidad prevea beneficios futuros, refleje acciones de reducción que espera tomar en periodos futuros, o considere posibles cambios futuros en la legislación fiscal.

FC113 Además, el IASB aclaró que la información que se requiere que revele una entidad para cumplir el objetivo de información a revelar no tiene que reflejar todos los requerimientos específicos de la legislación del Segundo Pilar y puede proporcionarse en forma de rango indicativo. El IASB concluyó que la información que una entidad revela para cumplir el objetivo de información a revelar sería útil incluso si:

- (a) se prepara sobre una base simplificada que no refleja todos los requerimientos específicos de la legislación; y
- (b) carece de un alto nivel de precisión.

Periodos en los que la legislación está vigente

FC114 El IASB decidió requerir a una entidad que revele por separado el gasto por impuestos corriente relacionado con los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar. El IASB concluyó que esta 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 de preparar porque ya se requeriría que una entidad reconociera el impuesto corriente relacionado con los impuestos a las ganancias del Segundo Pilar.

Análisis de los efectos

FC115 El IASB concluyó que los beneficios de las modificaciones superan a los costos porque éstas:

- (a) proporcionarían una exención oportuna a las entidades afectadas y evitan que se desarrollaran en la práctica diversas interpretaciones de la NIC 12;
- (b) salvaguardar la utilidad de la información preparada aplicando los requerimientos de 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 vigencia de la legislación del Segundo Pilar.

Transición

FC116 El IASB concluyó que:

- (a) para que la excepción temporal sea efectiva, necesita estar disponible para las entidades inmediatamente después de la emisión de las modificaciones; y
- (b) requerir a una entidad que aplique los requerimientos de información a revelar de los párrafos 88B a 88D para periodos anuales de información que comiencen a partir del 1 de enero de 2023—pero no para periodos intermedios que terminen el 31 de diciembre de 2023 o antes—proporciona a una entidad tiempo suficiente para preparar la información requerida.

FC117 El IASB decidió requerir a una entidad que aplique la excepción temporal de forma retroactiva. Este requerimiento daría lugar a que una entidad aplicara la excepción a partir de la fecha de promulgación o de promulgación sustantiva de la legislación del Segundo Pilar—incluso si esa fecha es anterior a la fecha de emisión de las modificaciones—y no daría lugar a costos adicionales.

Opinión en contrario

Disidencia de Zach Gast de *Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar*

- OC1 El Sr. Gast votó en contra de la publicación de *Reforma Fiscal Internacional—Reglas del Modelo del Segundo Pilar*. Le preocupa que estas modificaciones den lugar a que una entidad revele información menos útil para ayudar a los usuarios de los estados financieros a evaluar los flujos de efectivo futuros de la entidad. La implementación de las reglas del modelo del Segundo Pilar producirá un cambio permanente en la forma en que los grupos multinacionales tributan a nivel mundial. En opinión del Sr. Gast, los requerimientos de información de la NIC 12, incluidos los introducidos por las modificaciones, no proporcionan información suficiente para que los usuarios analicen este cambio.
- OC2 El Sr. Gast está de acuerdo en que el IASB debería introducir la excepción temporal por razones de costo-beneficio. Sin embargo, opina que la excepción da lugar a una pérdida significativa de información para los usuarios de los estados financieros y que es necesaria una información eficaz para compensar esa pérdida. El Sr. Gast está de acuerdo en que las modificaciones deben permitir una información eficaz basada en objetivos cuando la información esté fácilmente disponible. Sin embargo, el Sr. Gast opina que el requerimiento de revelar información conocida o razonablemente estimable para cumplir el objetivo de información a revelar no es lo suficientemente estricto sin requerir que las entidades proporcionen información cuantitativa alternativa (un respaldo) cuando se considere que la información no es conocida o razonablemente estimable. En consecuencia, al Sr. Gast le preocupa que, en periodos en los que la legislación está promulgada o sustancialmente promulgada pero aún no vigente, muchas entidades proporcionen información limitada y estandarizada que no satisfaga las necesidades de información de los usuarios.
- OC3 El Sr. Gast opina que la introducción de un mecanismo de apoyo—como exigir a una entidad que revele las partidas específicas de información basadas en los requerimientos de la NIC 12 que el IASB había propuesto cuando expuso el proyecto de modificaciones para que se formularan observaciones—habría garantizado que los usuarios de los estados financieros recibieran al menos un conjunto básico de información cuantitativa que pudieran utilizar para iniciar sus análisis cuando una entidad concluyera que no existe información conocida o razonablemente estimable que cumpla el objetivo de información a revelar. Aunque el Sr. Gast reconoce que la información basada en los requerimientos de la NIC 12 no se ajusta plenamente a los requerimientos de las reglas del modelo del Segundo Pilar, opina que no proporcionar información eficaz sería engañoso y no cumpliría el objetivo de los estados financieros establecido en el *Marco Conceptual de la Información Financiera*.