



BOICAC Nº 144/2025 Consulta 5

Sobre la obligación de publicación del informe regulado en la disposición adicional undécima de la Ley 22/2015 de Auditoría de Cuentas, acerca del impuesto sobre sociedades o impuestos de naturaleza idéntica o análoga por parte de determinadas empresas y sucursales

Respuesta:

La sociedad consultante es una sociedad residente en España que forma parte de un grupo multinacional cuya matriz tiene su residencia fiscal en Italia. Este grupo ha superado el umbral de 750 millones de euros de ingresos consolidados durante los dos ejercicios fiscales anteriores, lo que activa la obligación de elaborar y publicar un informe relativo al impuesto sobre sociedades de acuerdo con la Directiva (UE) 2021/2101 del Parlamento Europeo y del Consejo de 24 de noviembre de 2021, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE en lo que respecta a la divulgación de información relativa al impuesto sobre sociedades por parte de determinadas empresas y sucursales. El informe será elaborado por la matriz italiana cumpliendo con la legislación italiana, que establece un plazo de 12 meses desde el cierre del ejercicio fiscal.

España introdujo esta obligación a través de la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, del fomento del ecosistema de las empresas emergentes, que modificó la Ley 22/2015 de 20 de julio, de auditoría de cuentas (LAC). En concreto, en el apartado tercero de la disposición adicional undécima de la LAC se establece un plazo específico de seis meses a partir de la fecha de cierre del ejercicio al que se refieran.

La sociedad consultante afirma que el plazo establecido en la legislación española podría crear una discrepancia temporal con el calendario de la matriz italiana y formula las siguientes preguntas:

1. ¿Puede la filial española acogerse a una exención según Disposición Adicional 11ª de la Ley 22/2015 de Auditoría de Cuentas para la publicación del informe, cuando el informe público País por País sea publicado por la matriz italiana conforme a la normativa italiana, aunque dicha publicación se realice después del plazo de seis meses previsto en la normativa española?

2. En caso de que no resulte aplicable la exención por razones de plazo:

- ¿Debe la filial española publicar el informe antes del 30 de junio (plazo español), o puede esperar a la publicación por parte de la matriz italiana (hasta el 31 de diciembre)?

- En tal caso, ¿incurriría la filial en un incumplimiento formal por no respetar el plazo de la Disposición Adicional 11ª de la Ley 22/2015 de Auditoría de Cuentas (modificación introducida por la Ley 28/2022 de startups) de si decide acogerse al calendario de la matriz?

- En caso de acogerse al calendario de presentación de la matriz italiana, ¿podrá la filial española presentar sin problemas las cuentas anuales en el Registro Mercantil sin la previa publicación del informe país por país?

En respuesta a las preguntas planteadas, este Instituto manifiesta lo siguiente:



1. La obligación de elaborar un informe acerca del impuesto sobre sociedades o impuestos de naturaleza idéntica o análoga que establece la Directiva (UE) 2021/2101 fue introducida en la legislación española mediante la creación de la Disposición adicional undécima de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, redactada por la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, del fomento del ecosistema de las empresas emergentes.
2. El artículo 48 ter de la Directiva contable, en la redacción dada por la citada Directiva (UE) 2021/2101, establece lo siguiente en su apartado 1:

“1. Los Estados miembros exigirán a aquellas sociedades matrices últimas sujetas a su Derecho nacional y cuyos ingresos consolidados en la fecha de cierre del balance hayan superado en cada uno de los dos últimos ejercicios consecutivos un total de 750 000 000 EUR, según sus estados financieros consolidados, que elaboren, publiquen y hagan accesible un informe relativo al impuesto sobre sociedades relativo al más reciente de esos dos ejercicios consecutivos.

(...)”

3. Por su parte, el apartado *Primero. Empresas y sucursales obligadas a informar*, de la disposición adicional undécima de la LAC dispone (énfasis añadido):

“1. La sociedad dominante última de un grupo sujeta a derecho español que formule cuentas anuales consolidadas y cuyo importe neto de la cifra anual de negocios consolidada en la fecha de cierre del ejercicio haya superado, en cada uno de los dos últimos ejercicios consecutivos, un total de 750.000.000 de euros deberá elaborar, publicar, depositar y hacer accesible un informe acerca del impuesto sobre sociedades o impuestos de naturaleza idéntica o análoga relativo al último de esos dos ejercicios consecutivos.

A estos efectos, se entenderá por sociedad dominante última la empresa que elabore los estados financieros consolidados del grupo mayor de empresas conforme a lo dispuesto en el artículo 42 del Código de Comercio

(...)”

De la normativa aplicable se desprende que la obligación de elaborar el informe relativo al impuesto sobre sociedades recae, con carácter general, en la sociedad dominante última del grupo, sin perjuicio de las excepciones previstas.

En España, la Directiva (UE) 2021/2101 se ha transpuesto atribuyendo dicha obligación a la sociedad dominante última sujeta a Derecho español que cumpla los requisitos establecidos. Esta sociedad, cuando sea residente en territorio español, deberá aprobar y publicar el informe en el plazo de seis meses desde el cierre del ejercicio, conforme al apartado *Tercero. Publicación y accesibilidad* de la disposición adicional undécima de la LAC.

Ahora bien, en el supuesto objeto de consulta, la sociedad obligada es la sociedad dominante última residente en Italia. En consecuencia, la elaboración, aprobación, publicación y plazos del informe se regirán por la normativa italiana que haya incorporado la citada Directiva.