

Índice

Boletines Oficiales

Bizkaia

Martes, 22 de abril de 2025

BOB

SISTEMA TRIBUTARIO

[Norma Foral 2/2025](#), de 9 de abril, por la que se aprueban medidas para la revisión fiscal del sistema tributario del territorio histórico de bizkaia

[pág. 2]

Consulta de la DGT



FINALIZACIÓN RELACIÓN LABORAL.

IRPF. RÉGIMEN DE IMPATRIADOS. La inactividad prolongada tras el cese laboral provoca la exclusión del régimen de impatriados del artículo 93 LIRPF

[pág. 3]

Resolución del TEAR de Madrid



IMPUESTOS SATISFECHOS EN EEUU.

IRPF. DEDUCCIÓN POR DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL. El TEAR de Madrid nos recuerda que únicamente procede la deducción por doble imposición internacional prevista en el artículo 80 LIRPF respecto de los impuestos federales satisfechos en EEUU, sin que proceda la misma respecto de los impuestos estatales o locales sobre los ingresos exigidos por los diferentes Estados, dado que se permite su deducción en la declaración federal de EEUU.

[pág. 5]

Resolución del BOICAC

i/c/a/c/

BOICAC 141/Abril 2025-1: gastos incurridos en la aprobación de un convenio de acreedores y el registro del ingreso derivado de la quita

[pág. 7]

i/c/a/c/

BOICAC 141/Abril 2025-2: tratamiento contable de las ayudas directas, subvenciones recibidas y de las pérdidas del inmovilizado causadas por la DANA

[pág. 8]

i/c/a/c/

BOICAC 141/Abril 2025-3: tratamiento contable de los salarios de los trabajadores con un contrato eventual para cubrir vacaciones

[pág. 10]

i/c/a/c/

BOICAC 141/Abril 2025-4: sobre el concepto de negocio en un proceso de fusión

[pág. 11]

Boletines Oficiales

Bizkaia

Martes, 22 de abril de 2025

BOB

SISTEMA TRIBUTARIO

[Norma Foral 2/2025](#), de 9 de abril, por la que se aprueban medidas para la revisión fiscal del sistema tributario del territorio histórico de Bizkaia.

Nota: a lo largo de la semana dispondréis del resumen de esta Norma Foral

Consulta de la DGT

FINALIZACIÓN RELACIÓN LABORAL.

IRPF. RÉGIMEN DE IMPATRIADOS. La inactividad prolongada tras el cese laboral provoca la exclusión del régimen de impatriados del artículo 93 LIRPF



Fecha: 12/02/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V0128-25 de 12/02/2025](#)

Hechos

- El consultante, **fundador de una sociedad extranjera y miembro de su consejo de administración**, se trasladó a España en 2022 y **firmó un contrato laboral** con una sociedad española del grupo, optando válidamente por el régimen especial de impatriados del artículo 93 de la LIRPF.
- En 2024 se prevé:
 - **Finalizar su relación laboral** con la entidad española.
- Iniciar un período de **24 meses** en el que no prestará servicios a ninguna entidad, pero percibirá retribuciones derivadas de un **pacto de no competencia**.
- Posiblemente asumir nuevas funciones como administrador o iniciar una nueva relación laboral durante ese período.

Preguntas planteadas

1. ¿Se vería excluido del régimen especial si cesa su relación laboral y permanece 24 meses sin actividad laboral o de administración, aunque perciba retribuciones por pacto de no competencia?
2. ¿Se mantendría en el régimen si, durante ese mismo período, inicia una nueva actividad laboral o de administrador que cumpla los requisitos del artículo 93 de la LIRPF?

Contestación de la DGT

a) Exclusión por cese e inactividad prolongada (24 meses):

- **Sí, se produciría la exclusión del régimen.**
- La DGT considera que el consultante, al cesar en la relación laboral que motivó su desplazamiento y permanecer 24 meses **sin iniciar una nueva actividad laboral o como administrador** conforme a los requisitos del artículo 93 LIRPF, **incumple las condiciones del régimen**. Esta exclusión surtirá efecto en el ejercicio en que se produzca el incumplimiento.

b) Mantenimiento del régimen en caso de nueva actividad compatible:

- **No se excluiría del régimen si, durante el período de 24 meses**, inicia una nueva relación laboral o ejerce como administrador en una entidad residente, cumpliendo los requisitos del artículo 93.

Fundamentos jurídicos

Artículo 93 LIRPF

Regula el régimen especial para trabajadores desplazados a España. Aplica si el desplazamiento ocurre por motivos laborales o por asumir funciones de administrador. Requiere el mantenimiento de condiciones específicas.

[Artículo 118 RIRPE](#)

Regula la exclusión del régimen si se incumplen sus condiciones. **La inactividad laboral prolongada** (como los 24 meses sin relación laboral o cargo de administrador) implica la pérdida del régimen.

Jurisprudencia y doctrina relevante

- Consulta DGT [V0432-17](#): Admite que la inactividad breve tras el cese laboral no excluye necesariamente del régimen si se retoma una nueva actividad compatible. **Sin embargo, 24 meses se considera un plazo excesivo y no compatible con la finalidad del régimen.**

Escenarios de Exclusión del Régimen de Impatriados		
Característica	Escenario 1: 24 Meses Inactivos	Escenario 2: Nueva Actividad Iniciada
 Exclusión del Régimen	Sí	No
 Razón	Inactividad prolongada	Actividad nueva conforme

Resolución del TEAR de Madrid

IMPUESTOS SATISFECHOS EN EEUU.

IRPF. DEDUCCIÓN POR DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL. El TEAR de Madrid nos recuerda que únicamente procede la deducción por doble imposición internacional prevista en el artículo 80 LIRPF respecto de los impuestos federales satisfechos en EEUU, sin que proceda la misma respecto de los impuestos estatales o locales sobre los ingresos exigidos por los diferentes Estados, dado que se permite su deducción en la declaración federal de EEUU.



Fecha: 28/01/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAR de Madrid de 28/01/2025](#)

Antecedentes y hechos del caso

- La contribuyente presentó autoliquidación del IRPF 2022 incluyendo una deducción por doble imposición internacional de 472.055,56 euros, derivada de rentas obtenidas y gravadas en el extranjero, entre ellas en Estados Unidos (PAIS_NO_UE_1).
- La Agencia Tributaria (AEAT), tras una comprobación limitada, dictó liquidación provisional reduciendo dicha deducción a 393.040,91 euros, al considerar no acreditado el derecho a deducir ciertos impuestos estatales de EE.UU.
- El núcleo de la controversia se centra en si pueden deducirse los impuestos estatales pagados en Estados Unidos o si, por el contrario, sólo son deducibles los impuestos federales conforme al Convenio para evitar la doble imposición entre España y EE.UU.

Fallo del Tribunal

El Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Madrid confirma el criterio de la AEAT, resolviendo que:

- Únicamente procede la deducción prevista en el artículo 80 de la LIRPF respecto de los impuestos federales satisfechos en EE.UU.
- Los impuestos estatales (como los del Estado o ciudad de Nueva York) no son deducibles, al no estar incluidos en el ámbito de aplicación del Convenio.

Argumentos jurídicos del Tribunal

a) Aplicación del Convenio para evitar la doble imposición (CDI) entre España y EE.UU.

- El artículo 2 del CDI establece que el Convenio solo cubre los impuestos federales de EE.UU. El TEAR aclara que esta limitación impide deducir impuestos estatales, ya que estos no están amparados por el Convenio ni pueden generar deducción adicional por normativa interna, al existir una doble deducción (en EE.UU. y en España).

b) Preeminencia del Convenio sobre la normativa interna (art. 5 LIRPF)

- El artículo 5 LIRPF dispone que su aplicación queda subordinada a lo establecido en los tratados internacionales. Por tanto, prevalece el CDI con EE.UU., que restringe la deducción a impuestos federales.

c) Jurisprudencia concordante

- El Tribunal invoca la sentencia de la Audiencia Nacional de 2 de marzo de 2011, que confirma la exclusión de los impuestos estatales del ámbito del CDI con EE.UU., reforzando la interpretación de la AEAT.

d) Irrelevancia del principio de no agravación

- La contribuyente alegó que el Convenio no podía ser más gravoso que la ley interna, pero el TEAR desestima este argumento, afirmando que no hay agravamiento sino una aplicación ajustada a derecho.

Normativa aplicada**Artículo 80 LIRPF**

Permite deducir impuestos extranjeros de naturaleza idéntica o análoga al IRPF. En este caso, solo alcanza a los impuestos federales de EE.UU., conforme al CDI aplicable.

Artículo 5 LIRPF

Subordina la aplicación de la ley nacional a lo dispuesto en tratados internacionales como el CDI con EE.UU.

Convenio entre España y EE.UU. para evitar la doble imposición (Artículo 2)

Define el ámbito objetivo del Convenio, limitando su aplicación a los impuestos federales, excluyendo expresamente los estatales.

Jurisprudencia relacionadas

Audiencia Nacional, Sentencia de 2 de marzo de 2011 ([recurso 97/2008](#))

Confirma que el CDI entre España y EE.UU. solo cubre impuestos federales, no estatales.



Consultas BOICAC

BOICAC 141/Abril 2025-1: gastos incurridos en la aprobación de un convenio de acreedores y el registro del ingreso derivado de la quita



Fecha: 07/04/2025

Fuente: web del ICAC

Enlace: [Resolución BOICAC 141/Abril2025-1](#)

Sobre el tratamiento contable de los gastos incurridos en la aprobación de un convenio de acreedores y el registro del ingreso derivado de la quita obtenida.

Planteamiento de la consulta

La empresa consultante ha firmado un **convenio de acreedores** aprobado judicialmente, en el que se acuerda una **quita y espera de 10 años**. Solicita al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) que aclare:

1. ¿Cómo deben **contabilizarse los gastos** derivados de la intervención de abogados, asesores e intermediarios dedicados exclusivamente a la negociación del convenio?
2. ¿En qué cuenta de ingresos debe **registrarse el importe de la quita** obtenida?

Respuesta del ICAC

El ICAC establece los siguientes criterios contables:

1. Gastos derivados del convenio de acreedores:

- o Si se trata de una **modificación sustancial** de las condiciones de la deuda, dichos gastos pueden considerarse **costes de transacción atribuibles** al nuevo pasivo financiero.
- o En consecuencia, **minorarán el ingreso** derivado de la quita y se presentarán dentro del **margen financiero**. Se recomienda la denominación:
Ingresos financieros derivados de convenios de acreedores.
- o Si la modificación **no es sustancial**, los gastos se registrarán como **ajuste al valor contable del pasivo financiero**.

2. Contabilización de la quita obtenida:

- o Si hay modificación sustancial, se da de baja la deuda original y se reconoce un **nuevo pasivo por valor razonable**.
- o La diferencia se registra como **ingreso en la cuenta de pérdidas y ganancias**, neto de los costes de transacción.
- o Si **no hay modificación sustancial**, se mantiene la deuda original y se calcula un nuevo **tipo de interés efectivo**.

3. Requisitos adicionales de información:

- o La empresa deberá incluir en la **memoria de las cuentas anuales** información detallada sobre el convenio, conforme a la **Consulta 1 del BOICAC 76** (diciembre de 2008).

Tratamiento Contable del Convenio de Acreedores		
Característica	Modificación Sustancial	No Modificación Sustancial
 Gastos del Convenio	Costes de transacción atribuibles a la nueva obligación	Ajuste al valor de la obligación financiera
 Contabilidad de la Condona de Deuda	Nueva obligación a valor razonable, diferencia a P&L	Deuda original mantenida, recalcular interés efectivo

BOICAC 141/Abril 2025-2: tratamiento contable de las ayudas directas, subvenciones recibidas y de las pérdidas del inmovilizado causadas por la DANA



Fecha: 07/04/2025

Fuente: web del ICAC

Enlace: [Resolución BOICAC 141/Abril2025-2](#)

Sobre el tratamiento contable de las ayudas directas y las subvenciones recibidas como consecuencia de la DANA y de las pérdidas de inmovilizado causadas por la DANA

Planteamiento de la consulta

La presente consulta plantea dos cuestiones contables relacionadas con los efectos económicos derivados de la **Depresión Aislada en Niveles Altos (DANA)** ocurrida entre octubre y noviembre de 2024:

1. **¿Cómo deben contabilizarse las ayudas directas y subvenciones** recibidas por empresas y profesionales en virtud del **Real Decreto-ley 6/2024** y otras normas dictadas por el Estado y por la Generalitat Valenciana?
2. ¿Cuál es el **tratamiento contable de las pérdidas en el inmovilizado material** ocasionadas por los daños producidos por la DANA?

Respuesta del ICAC

El ICAC ofrece una respuesta estructurada en dos bloques:

1. Subvenciones y ayudas públicas por la DANA

- Las **ayudas sin contraprestación** se contabilizarán conforme a la **Norma de Registro y Valoración (NRV) 18.ª** del PGC:

- Se reconocen inicialmente como **ingresos imputados al patrimonio neto**.
- Su imputación a resultados dependerá de su **finalidad concreta**:
 - Para **gastos de explotación**, se imputan en el mismo ejercicio que dichos gastos.
 - Para **activos**, en proporción a su amortización.
 - Para **deudas canceladas**, en el ejercicio de cancelación.
 - Si **no hay finalidad específica**, se imputan directamente como ingreso del ejercicio de reconocimiento.
- Se considerarán **no reintegrables** cuando:
 - Exista **acuerdo individualizado**.
 - Se hayan **cumplido las condiciones** para su concesión.
 - No existan **dudas razonables sobre su percepción**.

2. Pérdidas de inmovilizado causadas por la DANA

- Conforme a la **Resolución de 1 de marzo de 2013**, cuando un bien resulte siniestrado:
 - Debe **darse de baja** su valor neto contable, reconociendo un **gasto excepcional** (cuenta 678).
 - Si el activo está asegurado y la indemnización es **prácticamente cierta**, debe reconocerse como **ingreso** en la misma fecha.
- El ingreso podrá registrarse **hasta el importe asegurado mínimo**, siempre que la aseguradora haya **aceptado el siniestro**.
- En cualquier caso, la empresa deberá **informar en la memoria** de las cuentas anuales todos los hechos relevantes, para asegurar la imagen fiel.

Tratamiento Contable de los Efectos de la DANA		
Característica	Subvenciones y Ayudas Públicas por la DANA	Pérdidas de Inmovilizado Causadas por la DANA
A/C Norma Contable	NRV 18 del PGC	Resolución de 1 de marzo de 2013
 Reconocimiento Inicial	Ingresos atribuidos al patrimonio neto	Darse de baja el valor contable neto
 Asignación a Resultados	Depende del propósito específico	Gasto excepcional (cuenta 678)
 No reembolsable Cuando	Acuerdo individual, condiciones cumplidas, sin dudas	N/A
 Seguro	N/A	Ingreso si la compensación es prácticamente segura
 Divulgación	Hechos relevantes en el informe de cuentas anuales	Hechos relevantes en el informe de cuentas anuales

BOICAC 141/Abril 2025-3: tratamiento contable de los salarios de los trabajadores con un contrato eventual para cubrir vacaciones



Fecha: 07/04/2025

Fuente: web del ICAC

Enlace: [Resolución BOICAC 141/Abril2025-3](#)

Tratamiento contable de los salarios de los trabajadores con un contrato eventual para cubrir vacaciones.

Planteamiento de la consulta

La consulta tiene por objeto aclarar el **tratamiento contable de los gastos salariales** derivados de la contratación de **trabajadores eventuales** por circunstancias de la producción, en particular **para cubrir las vacaciones del personal permanente**.

La entidad consultante, adjudicataria de un contrato público para la recogida y limpieza viaria, plantea si dichos gastos deben:

- Prorratearse durante todo el ejercicio; o
- Imputarse únicamente durante los meses de verano, en los que efectivamente se contrata a dicho personal eventual.

Respuesta del ICAC

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas resuelve que:

- Debe aplicarse el principio de devengo, recogido en el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad (PGC).
- Por tanto, los gastos salariales deben imputarse contablemente en el periodo en el que se produce la prestación efectiva del servicio, es decir, durante los meses en los que el personal eventual está en activo.
- Esta contabilización es independiente del momento del pago a los trabajadores o del cobro de la retribución por parte de la empresa concesionaria.

Tratamiento contable de los salarios de los trabajadores temporales		
Característica	Prorrateado durante todo el año	Cargado solo en los meses de verano
Principio contable	No aplicable	Se aplica el principio de devengo
Momento del reconocimiento del gasto	Distribuido uniformemente a lo largo del año	Concentrado en los meses de máxima actividad
Dependencia del pago/recibo	Independiente	Independiente

BOICAC 141/Abril 2025-4: sobre el concepto de negocio en un proceso de fusión



Fecha: 07/04/2025

Fuente: web del ICAC

Enlace: [Resolución BOICAC 141/Abril2025-4](#)

Sobre el concepto de negocio en un proceso de fusión.

Planteamiento de la consulta

Una sociedad plantea una **operación de fusión con una entidad dependiente** (empresas del mismo grupo), y solicita al ICAC aclaración sobre si dicha operación constituye la **transmisión de un negocio** o una **mera adquisición de activos**.

- La consultante defiende que no se transmite un negocio, sino activos aislados, por lo que no sería de aplicación la **NRV 21ª del PGC (operaciones entre empresas del grupo)**, sino otras NRV específicas.
- Para ello, remite a la **Norma 44 de la Circular 4/2017** del Banco de España y a la **Consulta 10 del BOICAC 85**.

Respuesta del ICAC

El ICAC **confirma la validez del enfoque propuesto**, estableciendo que:

- Si en la operación **no se transfiere un negocio** (entendido como un conjunto integrado de actividades y activos que generen rendimientos o beneficios), **no se aplicarán las normas de combinaciones de negocios**.
- En su lugar, se considerará una **adquisición de activos individuales** y, en su caso, de pasivos, conforme a las NRV correspondientes.
- La **prueba de concentración** descrita en la NIIF 3 (vía Circular 4/2017 del Banco de España) es válida para determinar si existe o no un negocio.

Concepto de Negocio en un Proceso de Fusión		
Característica	Transferencia de Negocio	Adquisición de Activos
Definición	Actividades y activos integrados que generan rendimientos	Adquisición de activos y pasivos individuales
Norma Aplicable	Normas de combinaciones de negocios	Normas NRV relevantes
Determinación	Prueba de concentración según la Circular 4/2017	Ausencia de transferencia de negocio