

## Índice

### Boletines Oficiales

#### Illes Balears

Núm. 098 - 25 / Julio / 2024



**SUBVENCIONES.** [Orden 26/2024, de 22 de julio](#), de modificación de la Orden 26/2023 del consejero de Turismo, Cultura y Deportes por la cual se establecen las bases reguladoras y la convocatoria para la concesión de subvenciones para financiar actuaciones para la mejora de la competitividad y la capacidad de adaptación del territorio de las Illes Balears en el ámbito turístico, en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia financiado por la Unión Europea con Next Generation EU

[\[pág. 3\]](#)

### Consultas de la DGT

#### MEDIOS DE PRUEBA

##### ISD. VIVIENDA HABITUAL.



La reducción del 95% de la vivienda habitual por el hermano que convivía con el fallecido, no estando aquel empadronado, deberá probarlo por cualquier otro medio admitido.

[\[pág. 4\]](#)

#### DONACIÓN INMUEBLE EN PORTUGAL

##### ISD. DONACIÓN.



La donación de un inmueble en Portugal a favor de un residente en España tributa en España por obligación personal, aplicándose la normativa de la Comunidad Autónoma de residencia.

[\[pág. 5\]](#)

### Resolución del TEAC

#### CÁLCULO DE LA EXENCIÓN

##### IRPF. TRABAJOS REALIZADOS EN EL EXTRANJERO.



En el caso de que el contribuyente hubiera mantenido dos o más relaciones de dependencia o ajenidad en el período impositivo, el cálculo de la exención correspondiente a las retribuciones no específicas se realizará individualizadamente para cada uno de los pagadores en cuya relación de dependencia o ajenidad se haya producido desplazamiento al extranjero, teniendo en cuenta las retribuciones por él abonadas así como el tiempo de vigencia, en cada período impositivo, de cada relación de dependencia o ajenidad, sin perjuicio de la aplicación agregada del límite cuantitativo de 60.100 euros.

[\[pág. 7\]](#)

### Sentencia de interés

**SANCIONES****LGT. CULPABILIDAD.**

La Administración tributaria no puede fundamentar la sanción del contribuyente en el hecho de que sea abogado y se presente en LinkedIn como profesor de derecho tributario.

[\[pág. 9\]](#)

## Comisión Europea

**PLANES DE PENSIONES****CARTA DE EMPLAZAMIENTO**

La Comisión pide a ESPAÑA que garantice las libertades del mercado interior en los sistemas nacionales de pensiones complementarias

[\[pág. 11\]](#)

## Consultas del ICAC

Publicadas 4 nuevas Consultas en el BOICAC 138

**PROGRAMA KIT DIGITAL**

La consulta aborda el tratamiento contable del Programa Kit Digital, que tiene como objetivo impulsar la digitalización de pequeñas empresas, microempresas y personas en situación de autoempleo en España.

[\[pág. 12\]](#)**CONTRATO DE ALQUILER**

Esta consulta se refiere al tratamiento contable cuando un arrendatario realiza y paga una reforma que incrementa el valor del inmueble, y se acuerda con el arrendador que el importe total de la reforma sea descontado de la renta a pagar.

[\[pág. 13\]](#)**CLÁUSULA DE INDEMNIDAD**

Aclaración solicitada sobre la consulta 4 del BOICAC N° 106 de junio de 2016, relacionada con el tratamiento contable de importes recibidos por una cláusula de indemnidad en un procedimiento sancionador.

[\[pág. 14\]](#)**EMISIÓN DE GASES EFECTO INVERNADERO**

La consulta se refiere al tratamiento contable de los costes asociados a la emisión de gases de efecto invernadero, en cumplimiento de los programas exigidos por el Real Decreto 646/2020, que regula la eliminación de residuos mediante depósito en vertedero.

[\[pág. 16\]](#)

# Boletines Oficiales

## Illes Balears

Núm. 098 - 25 / Julio / 2024

**BOIB**

Butlletí Oficial de les Illes Balears

SUBVENCIONES. Orden 26/2024, de 22 de julio, de modificación de la Orden 26/2023 del consejero de Turismo, Cultura y Deportes por la cual se establecen las bases reguladoras y la convocatoria para la concesión de subvenciones para financiar actuaciones para la mejora de la competitividad y la capacidad de adaptación del territorio de las Illes Balears en el ámbito turístico, en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia financiado por la Unión Europea con Next Generation EU

**Artículo primero. Modificación del artículo 21.3 de la Orden 26/2023 del consejero de Turismo, Cultura y Deportes por la que se establecen las bases reguladoras y se aprueba la convocatoria de subvenciones para financiar actuaciones para la mejora de la competitividad y la capacidad de adaptación del territorio de las Illes Balears en el ámbito turístico, en el marco del PRTR financiado por la Unión Europea con Next Generation EU**

El apartado 3 del artículo 21 de las bases reguladoras (justificación de los gastos) para la concesión de subvenciones para financiar actuaciones para la mejora de la competitividad y la capacidad de adaptación del territorio de las Illes Balears en el ámbito turístico, en el marco del PRTR financiado por la Unión Europea con Next Generation EU, queda redactado de la manera siguiente:

~~3. El plazo para la justificación de la subvención finaliza el 28 de febrero de 2025.~~

3. El plazo para la justificación empieza el 2 de junio de 2025 y finaliza el 15 de junio de 2025. Sin embargo, se admite la documentación de la justificación de la subvención presentada durante el periodo de ejecución.

## Consultas de la DGT

### MEDIOS DE PRUEBA

**ISD. VIVIENDA HABITUAL.** La reducción del 95% de la vivienda habitual por el hermano que convivía con el fallecido, no estando aquel empadronado, deberá probarlo por cualquier otro medio admitido.



Fecha: 21/05/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Consulta V1042-24 de 21/05/2024](#)



### REDUCCIÓN DEL 95% DE LA VIVIENDA HABITUAL DEL FALLECIDO

La reducción para parientes colaterales mayores de 65 años que hayan convivido con el causante durante los dos años anteriores al fallecimiento deberá probarse por cualquier medio admitido en derecho

### Descripción de los Hechos

El consultante ha sido designado único heredero por su hermana fallecida. Ambos convivían en el mismo inmueble, que forma parte de la herencia, aunque el consultante no estaba empadronado en dicho inmueble. Los medios de prueba de su residencia son facturas y correspondencia recibidas en ese inmueble, además de posibles testimonios de vecinos.

### Cuestión Planteada

Si es aplicable la reducción por vivienda habitual contemplada en el artículo 20.2.c) de la LISD.

### Contestación de la DGT:

La aplicación de la reducción por vivienda habitual **depende de la prueba de convivencia y de la habitualidad de la vivienda**, siendo competencia del órgano gestor de la Comunidad Valenciana determinar la validez de dichas pruebas.

### Normativa:

El artículo 20.2.c) de la LISD establece una reducción del 95% en la base imponible del ISD para las adquisiciones "mortis causa" de la vivienda habitual del fallecido, con un límite de 122.606,47 euros, siempre que los causahabientes sean cónyuge, ascendientes, descendientes, o parientes colaterales mayores de 65 años que hayan convivido con el causante durante los dos años anteriores al fallecimiento.

### Acreditación de la Convivencia:

La existencia de convivencia y el carácter habitual de la vivienda **son cuestiones de hecho que deben ser probadas por el contribuyente mediante cualquier medio de prueba admitido en Derecho**, según el artículo 106.1 de la Ley General Tributaria.

**Competencia:**

La determinación de estos hechos no corresponde a la Dirección General de Tributos, sino al órgano gestor competente en comprobación e inspección de la Administración Tributaria, en este caso, el órgano gestor de la Comunidad Valenciana.

Conclusión:

DONACIÓN INMUEBLE SITO EN PORTUGAL

**ISD. DONACIÓN.** La donación de un inmueble en Portugal a favor de un residente en España tributa en España por obligación personal, aplicándose la normativa de la Comunidad Autónoma de residencia.



Fecha: 28/05/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Consulta V1046-24 de 21/05/2024](#)



**DOBLE IMPOSICIÓN:**

**No existe tratado de doble imposición entre España y Portugal para donaciones.** No obstante, la LISD permite una deducción por doble imposición internacional

**Descripción de los Hechos**

El padre de la consultante es titular de un porcentaje de un inmueble situado en Lisboa que pretende donarle. Ambos, el padre y la consultante, son residentes en Galicia.

**Cuestión Planteada**

Tributación a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD).

**Contestación de la DGT**

Tributación:

- **Obligación Personal:** La consultante, al ser residente en España, está sujeta a la obligación personal del ISD, **tributando por la donación del inmueble en Portugal en España**, independientemente de que también tribute en Portugal.

- **Normativa Aplicable:** Además de la LISD, se aplicará la **normativa propia de la Comunidad Autónoma de residencia (Galicia)**, incluyendo reducciones de la base imponible, tarifas, coeficientes multiplicadores, deducciones y bonificaciones.
- **Doble Imposición:** **No existe tratado de doble imposición entre España y Portugal para donaciones.** No obstante, la LISD permite una deducción por doble imposición internacional, aplicando la menor de dos cantidades: el importe pagado en Portugal por un impuesto similar o el resultado de aplicar el tipo medio efectivo del ISD español al valor del inmueble donado.

#### Conclusiones

- **Tributación en España:** La donación de un inmueble en Portugal a favor de un residente en España tributa en España por obligación personal, aplicándose la normativa de la Comunidad Autónoma de residencia.
- **Deducción por Doble Imposición:** Se permite una deducción por doble imposición internacional, aplicando la menor de dos cantidades: lo pagado en Portugal o el tipo medio efectivo del ISD español.

## Resolución del TEAC

### CÁLCULO DE LA EXENCIÓN

### IRPF. TRABAJOS REALIZADOS EN EL

**EXTRANJERO.** En el caso de que el contribuyente hubiera mantenido dos o más relaciones de dependencia o ajenidad en el período impositivo, el cálculo de la exención correspondiente a las retribuciones no específicas se realizará individualizadamente para cada uno de los pagadores en cuya relación de dependencia o ajenidad se haya producido desplazamiento al extranjero, teniendo en cuenta las retribuciones por él abonadas así como el tiempo de vigencia, en cada período impositivo, de cada relación de dependencia o ajenidad, sin perjuicio de la aplicación agregada del límite cuantitativo de 60.100 euros.



Fecha: 19/07/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Resolución del TEAC de 19/07/2024](#)

### UNIFICACIÓN CRITERIO

Esta resolución busca asegurar una interpretación coherente y uniforme del artículo 7.p) de la LIRPF, facilitando la correcta aplicación de la exención por trabajos realizados en el extranjero y evitando distorsiones en el cálculo de la renta exenta.

#### Hechos:

##### Caso del Contribuyente:

- Trabajó en **dos empresas** durante 2021.
- Primera empresa: 273 días (39 días en el extranjero).
- Segunda empresa: 92 días (36 días en el extranjero).
- Método de cálculo del contribuyente:  $[(\text{retribución primera empresa} \times (39/273)) + (\text{retribución segunda empresa} \times (36/92))]$ .
- Método de la Oficina Gestora: sumatoria de las retribuciones de ambas empresas  $\times (75/365)$ .

##### Resolución del TEAR de Cataluña:

- Desestimó la reclamación del contribuyente, considerando que el cálculo de la exención debe basarse en las **retribuciones totales anuales y el número total de días del año (365)**.

#### Discrepancias:

- El TEAR de la Comunidad Valenciana **adoptó una posición distinta**, calculando la exención basándose en las retribuciones de cada pagador y los días trabajados para cada uno.

#### Fundamentos de Derecho:

##### Artículos Aplicables:

Artículo 7.p) LIRPF: Exención de rendimientos por trabajos en el extranjero.

Artículo 6 del RIRPF: Detalle del cálculo proporcional basado en el número total de días del año.

##### Resoluciones Previas y Consultas:

Varias consultas de la Dirección General de Tributos respaldan el cálculo proporcional sobre 365 días.

#### Conclusión del TEAC:

##### Unificación de Criterio:

**Relación Laboral Durante Todo el Año:** Cálculo proporcional considerando el total de días del año (365).

**Relación Laboral Inferior al Año:** Cálculo proporcional basado en la duración de la relación laboral durante el período impositivo.

#### Varios Pagadores:

- Cálculo individualizado por cada pagador en cuya relación hubo desplazamiento al extranjero.
- Se suman las retribuciones de todos los pagadores para aplicar el límite máximo de 60.100 euros.

## Sentencia de interés

### SANCIONES

**LGT. CULPABILIDAD.** La Administración tributaria no puede fundamentar la sanción del contribuyente en el hecho de que sea abogado y se presente en LinkedIn como profesor de derecho tributario.



Fecha: 19/07/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Acceder a Sentencia del TSJ de Galicia de 07/06/2024](#)



El TSJ recuerda que la Administración debe probar la culpabilidad de las infracciones tributarias por el principio de presunción de inocencia e culpabilidad.

### Antecedentes de Hecho

#### Procedimiento:

Pedro Jesús interpone recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia (TEAR) del 10 de mayo de 2023, sobre una sanción derivada de una liquidación del IRPF del ejercicio 2017.

#### Sanción:

- La regularización incrementó el rendimiento neto de la actividad económica por ingresos no declarados y rechazó ciertos gastos como deducibles, resultando en una cantidad a ingresar y una posterior sanción.
- Pedro Jesús **es abogado de profesión y se presenta en LinkedIn como profesor de derecho fiscal**, lo que, según la administración, **implica un conocimiento especializado** de la normativa tributaria y del procedimiento sancionador.
- La administración argumenta que la normativa tributaria es clara y que Pedro Jesús, **como profesional del derecho fiscal, debería comprenderla y cumplirla**. Además, existen servicios de información al contribuyente en la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) que están a su disposición.

#### Reclamación del Recurrente:

Pedro Jesús alega falta de motivación del elemento subjetivo del tipo y ausencia de culpabilidad.

#### Argumento del Abogado del Estado:

Defiende la culpabilidad basándose en el conocimiento especializado del recurrente sobre la normativa tributaria, dada su profesión como abogado y profesor de derecho fiscal.

## EI TSJ:

El Tribunal determina **que la Administración no ha proporcionado suficiente motivación** para justificar la culpabilidad de Pedro Jesús en relación con la infracción tributaria imputada. La sentencia subraya la necesidad de una motivación específica y detallada en los acuerdos sancionadores.

## Fundamentos de Derecho

### Infracción Tributaria:

- Artículo 191.1 de la Ley 58/2003: Constituye infracción tributaria dejar de ingresar la deuda tributaria resultante de una correcta autoliquidación, salvo regularización voluntaria.
- La conducta imputada al recurrente se encuentra tipificada en este artículo.

### Presunción de Inocencia y Culpabilidad:

- **La Administración debe probar la culpabilidad en infracciones tributarias, incluyendo la motivación específica sobre la razonabilidad de la interpretación del contribuyente.**
- La jurisprudencia del Tribunal Constitucional y del Tribunal Supremo subraya que **la mera constatación de hechos imputados no es suficiente** para fundar una sanción; se requiere una motivación específica en torno a la culpabilidad.

### Análisis de la Motivación:

- La motivación de culpabilidad debe analizarse con detalle, incluyendo la identificación de los hechos y razonamientos que sustentan la infracción.
- La insuficiencia probatoria de la vinculación exclusiva del vehículo a la actividad y la falta de ingresos declarados no justifica automáticamente la culpabilidad.

## Comisión Europea

# PLANES DE PENSIONES. La Comisión pide a ESPAÑA que garantice las libertades del mercado interior en los sistemas nacionales de pensiones complementarias



Fecha: 26/07/2024

Fuente: web de la Comisión Europea

Enlace: [Nota](#)

La Comisión Europea ha decidido incoar un procedimiento de infracción mediante el envío de una carta de emplazamiento a España (INFR(2024)4009) en relación con determinadas restricciones introducidas por la normativa nacional a los planes de pensiones profesionales y personales. La prohibición impuesta por España de contribuir a los planes de pensiones profesionales y personales por encima de los importes máximos deducibles a efectos fiscales puede entrar en conflicto con la libre circulación de trabajadores, servicios y capitales y el derecho de establecimiento garantizado por los Tratados.

**Si bien el procedimiento de infracción aborda dicha prohibición**, ya que puede constituir una barrera en el mercado único y limitar indebidamente el acceso a las pensiones complementarias, **no cuestiona los importes deducibles a efectos fiscales**. Además, el hecho de que España permita transferencias individuales nacionales pero no transfronterizas de derechos de pensión en planes de pensiones complementarios también puede ser contrario a las libertades del mercado interior. Por tanto, la Comisión envía una carta de emplazamiento a España, que ahora tiene dos meses para responder y abordar las deficiencias señaladas por la Comisión. A falta de una respuesta satisfactoria, la Comisión podría decidir emitir un dictamen motivado.

# Consultas del ICAC

## Publicadas 4 nuevas consultas en el BOICAC 138

### PROGRAMA KIT DIGITAL

La consulta aborda el tratamiento contable del Programa Kit Digital, que tiene como objetivo impulsar la digitalización de pequeñas empresas, microempresas y personas en situación de autoempleo en España.



Fecha: 22/07/2024

Fuente: web del ICAC

Enlace: [Número BOICAC 138/Junio2024-3](#)

### Normativa y Objetivo del Programa:

- La orden ETD/1498/2021 regula las bases para la concesión de ayudas en el marco de la Agenda España Digital 2025 y el Plan de Digitalización PYMEs 2021-2025.
- El programa está financiado por la Unión Europea a través de Next Generation EU.
- Las ayudas se conceden en función del tamaño de la empresa, medido por el número de empleados, y se materializan en un “bono digital”.

### Proceso de Concesión y Justificación de las Ayudas:

#### Concesión del Bono Digital:

El bono digital se hace efectivo una vez que el Agente Digitalizador justifica la realización de la actividad para la cual se concedió la subvención.

#### Participantes en el Programa:

- **Empresas beneficiarias:** reciben la ayuda para incorporar soluciones digitales.
- **Agentes digitalizadores:** prestan servicios de digitalización.
- **Entidades colaboradoras:** gestionan las ayudas en nombre del órgano concedente.

### Formalización del Acuerdo de Prestación de Soluciones de Digitalización:

Este acuerdo incluye las características de las soluciones a implementar, el plazo de ejecución, y el importe del bono digital aplicable.

#### Pago de la Prestación:

- El beneficiario cede el bono digital al agente digitalizador y abona los costes no subvencionados.
- El agente digitalizador justifica las acciones realizadas y, tras verificación, recibe el pago del bono digital.

### Tratamiento Contable de las Ayudas:

**Registro de las Ayudas:**

Se debe registrar según la **Norma de Registro y Valoración (NRV) 18.ª Subvenciones, donaciones y legados recibidos del Plan General de Contabilidad (PGC)**.

**Reconocimiento Inicial:**

**Las subvenciones no reintegrables** se contabilizan inicialmente como ingresos imputados al patrimonio neto y se reconocen en la cuenta de pérdidas y ganancias de manera correlacionada con los gastos derivados.

**Subvenciones Reintegrables:**

Se registran como **pasivos hasta que adquieran la condición de no reintegrables**, lo que ocurre cuando se cumplen las condiciones para su concesión y no existen dudas sobre su recepción.

**Criterios de Imputación de Subvenciones:**

- **Para asegurar rentabilidad mínima o compensar déficits de explotación:** Ingresos del ejercicio en que se concedan.
- **Para financiar gastos específicos:** Ingresos del ejercicio en que se devenguen los gastos.
- **Para adquirir activos o cancelar pasivos:** Diferentes criterios según el tipo de activo o pasivo.
- **Importes monetarios sin asignación específica:** Ingresos del ejercicio en que se reconozcan.

**Información en la Memoria de las Cuentas Anuales:**

- Se debe proporcionar toda la información significativa sobre la operación para reflejar la imagen fiel del patrimonio, situación financiera y resultados de la empresa.

**CONTRATO DE ALQUILER**

Esta consulta se refiere al tratamiento contable cuando un arrendatario realiza y paga una reforma que incrementa el valor del inmueble, y se acuerda con el arrendador que el importe total de la reforma sea descontado de la renta a pagar.



Fecha: 22/07/2024

Fuente: web del ICAC

Enlace: [Número BOICAC 138/Junio2024-1](#)**Premisa:**

El importe desembolsado por la obra se califica como un anticipo en especie que el arrendatario entrega al arrendador a cuenta del importe a pagar por el contrato de arrendamiento.

**Normativa Aplicable:**

- Plan General de Contabilidad (PGC), NRV 8ª Arrendamientos y operaciones de naturaleza similar:
- Los ingresos y gastos derivados de acuerdos de arrendamiento operativo se consideran como ingreso y gasto del ejercicio en que se devengan, imputándose a la cuenta de pérdidas y ganancias.

- El arrendador presenta y valora los activos cedidos en arrendamiento conforme a su naturaleza, incrementando su valor contable en los costes directos del contrato imputables.

#### Tratamiento Contable:

##### Reconocimiento del Anticipo:

- El arrendador **reconocerá un anticipo del cliente con cargo a un mayor valor del inmueble por los costes de reforma incurridos** por el arrendatario, si estos suponen un aumento de capacidad, productividad o alargamiento de su vida útil.

##### Compensación de la Renta:

- El crédito que ostenta el arrendatario frente al arrendador por la obra de mejora **se cancelará a medida que se compensen las cuotas por arrendamiento.**
- En el momento del cobro de la renta, el arrendador realizará un cargo en la cuenta de anticipos recibidos y contabilizará el correspondiente ingreso por arrendamiento.

##### Cálculo de la Amortización:

- El mayor valor del inmovilizado deberá ser tenido en cuenta para el cálculo de la amortización.

#### Conclusión:

El arrendador debe registrar el importe de la reforma como un anticipo en especie y ajustar el valor contable del inmueble en función de los costes de renovación, ampliación o mejora, siguiendo los criterios establecidos en la NRV del PGC y la Resolución de 1 de marzo de 2013 del ICAC.

## CLÁUSULA DE INDEMNIDAD

Aclaración solicitada sobre la consulta 4 del BOICAC Nº 106 de junio de 2016, relacionada con el tratamiento contable de importes recibidos por una cláusula de indemnidad en un procedimiento sancionador.



Fecha: 22/07/2024

Fuente: web del ICAC

Enlace: [Número BOICAC 138/Junio2024-2](#)

#### Preguntas Planteadas:

##### Aplicación del Criterio:

Se consulta si el criterio del punto 4 de la [consulta 4 del BOICAC 106](#) es aplicable a las cuentas consolidadas de la sociedad dominante desde 2011 en adelante, o si solo se aplica a la subsanación de errores contables identificados en 2015 tras una fusión.

##### Implicaciones en Fondos de Comercio:

- Se pregunta si la interpretación implica un mismo fondo de comercio o diferencia negativa en cuentas individuales y consolidadas.

- Si las cláusulas de indemnidad directa o inversa en cuentas individuales implican un ajuste al coste de la inversión solo cuando la sociedad dependiente reconoce un pasivo o activo en la fecha de adquisición.

**Respuestas:****Aplicación del Criterio:**

- El criterio del punto 4 de la consulta 4 del BOICAC 106 es aplicable a las cuentas anuales consolidadas de la sociedad dominante desde 2011 y siguientes, confirmando su base normativa en la NRV 19ª del PGC.

**Naturaleza de las Cláusulas de Indemnidad:**

- Las cláusulas de indemnidad, que compensan obligaciones por hechos anteriores a la adquisición, no deben afectar al cálculo del fondo de comercio o diferencia negativa en combinaciones de negocios.
- El ajuste al coste de la inversión procede solo si la sociedad adquirida reconoce un gasto y la correspondiente provisión en la fecha de adquisición.

**Cálculo del Fondo de Comercio:**

- El fondo de comercio o diferencia negativa no se ve afectada por las cláusulas de indemnidad, siendo el mismo en las cuentas individuales y consolidadas.

**Cláusulas de Indemnidad Inversa:**

- En caso de una cláusula de indemnidad por la resolución favorable de un litigio en la sociedad adquirida, si el activo contingente no está registrado en la fecha de adquisición, al resolverse la sociedad adquirida reconocerá el activo indemnizatorio con abono a un ingreso.
- La sociedad dominante registrará la obligación de pago a los vendedores como un gasto, aunque el plazo desde la adquisición sea inferior a doce meses.

**Conclusión:**

El tratamiento contable de las cláusulas de indemnidad implica que estas no afecten al fondo de comercio o diferencia negativa en combinaciones de negocios, tanto en las cuentas individuales como en las consolidadas. El ajuste al coste de la inversión solo procede si la sociedad adquirida reconoce un gasto y provisión en la fecha de adquisición.

## EMISIÓN DE GASES EFECTO INVERNADERO

La consulta se refiere al tratamiento contable de los costes asociados a la emisión de gases de efecto invernadero, en cumplimiento de los programas exigidos por el Real Decreto 646/2020, que regula la eliminación de residuos mediante depósito en vertedero.



Fecha: 22/07/2024

Fuente: web del ICAC

Enlace: [Número BOICAC 138/Junio2024-4](#)**Cuestiones Planteadas:****Calificación Contable de la Provisión:**

Se plantea la necesidad de registrar una provisión para cumplir con la obligación de destinar las cantidades recaudadas por emisiones de gases de efecto invernadero a los programas de mejora establecidos por la normativa.

**Importe de la Provisión:**

Se consulta si la dotación a la provisión puede coincidir con la cantidad total recaudada por la entidad en concepto de costes de emisión de gases de efecto invernadero, con el objetivo de reflejar que estas cantidades no generan beneficio para la entidad.

**Normativa Aplicable:****Real Decreto 646/2020:**

Establece los costes mínimos que deben cubrirse por la eliminación de residuos en vertedero, incluyendo los costes de emisión de gases de efecto invernadero.

Las cantidades recaudadas por este concepto deben destinarse exclusivamente a programas de refuerzo y mejora de los sistemas de recogida y tratamiento de gases.

**Orden TED/789/2023:**

Define el método de cálculo del coste de emisión de gases de efecto invernadero y aclara que estos costes no generan beneficio para las entidades explotadoras de los vertederos.

**Tratamiento Contable:****Registro Contable:**

- Los gastos deben registrarse en la cuenta de pérdidas y ganancias en el momento en que se incurren, reconociendo la disminución de un activo o el correspondiente pasivo.
- Las provisiones se reconocen cuando la empresa tiene una obligación presente que puede determinarse aunque sea indeterminada en importe o fecha de cancelación.

**Aplicación de la NRV 3ª:**

- Los costes de renovación, ampliación o mejora de los activos existentes se capitalizan y se registran de acuerdo con la NRV 3ª del PGC.
- Si los gastos se destinan a la reparación y conservación de activos existentes, se registran como gasto en el momento en que se incurra.

**Conclusión:**

- Las cantidades recaudadas en concepto de costes de emisión de gases deben reinvertirse en la mejora de los sistemas de recogida y tratamiento de gases.
- Estos costes se registrarán conforme a las normas de inmovilizado material si implican una mejora o renovación de los activos, o como gastos si se trata de mantenimiento y conservación.
- **Se debe proporcionar información detallada en la memoria de las cuentas anuales** para reflejar fielmente el patrimonio, la situación financiera y los resultados de la entidad, especialmente en aspectos medioambientales.