

Índice

Boletines Oficiales

Canarias

BOC Nº 098. Lunes 19 de mayo de 2025



DECLARACIONES CENSALES DE COMIENZO, MODIFICACIÓN Y CESE

[DECRETO 70/2025, de 12 de mayo](#), por el que se modifican el Reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, aprobado por Decreto 268/2011, de 4 de agosto, y el Reglamento de Organización y Funcionamiento de la Junta Económico-Administrativa de Canarias, aprobado por Decreto 342/2015, de 15 de octubre.

[\[pág. 2\]](#)

Gipuzkoa

Boletín 15-05-2025, Número 90



REFORMA TRIBUTARIA

[Norma Foral 1/2025](#), de 9 de mayo, por la que se aprueban la reforma del sistema tributario del Territorio Histórico de Gipuzkoa, y otras modificaciones tributarias.

[\[pág. 4\]](#)

RESUMEN

Consultas de la DGT



OBRAS DE IMPERMEABILIZACIÓN DE GARAJES.

IVA. TIPO APLICABLE. Aplicación del tipo reducido de IVA en obras de impermeabilización sobre plazas bajo las que existen garajes comunitarios

[\[pág. 14\]](#)

EXTINCIÓN DE SOCIEDADES PERTENCIENTES A UN GRUPO DE CONSOLIDACIÓN FISCAL

IS. BINS. La DGT aclara que las bases imponibles negativas generadas por una sociedad extinguida no pueden ser aprovechadas por el grupo fiscal, y que la inactividad de una sociedad no impide su pertenencia al grupo de consolidación.

[\[pág. 16\]](#)

LÍMITES MÓDULOS

IRPF. La DGT confirma que la compensación del régimen especial de agricultura, ganadería y pesca del IVA no se incluye en el límite de ingresos para aplicar el método de estimación objetiva en IRPF para el ejercicio 2025.

[\[pág. 18\]](#)

LAS CRIPTOMONEDAS COMO BIENES HOMOGÉNEOS A EFECTOS DEL IRPF

IRPF. La DGT establece que las criptomonedas de un mismo tipo deben considerarse bienes homogéneos y aplicar el criterio FIFO en su transmisión, pese a no encajar en el concepto de "valores homogéneos" del Reglamento del IRPF.

[\[pág. 19\]](#)

Boletines oficiales

Canarias

BOC Nº 098. Lunes 19 de mayo de 2025

DECLARACIONES CENSALES DE COMIENZO, MODIFICACIÓN Y CESE



BOC

Boletín Oficial de Canarias

DECRETO 70/2025, de 12 de mayo, por el que se

modifican el Reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, aprobado por Decreto 268/2011, de 4 de agosto, y el Reglamento de Organización y Funcionamiento de la Junta Económico-Administrativa de Canarias, aprobado por Decreto 342/2015, de 15 de octubre.

La finalidad de la reforma normativa era la generalización de la obligación de presentar las declaraciones censales de comienzo, modificación y cese, al incluir como obligados, que hasta esta modificación no lo eran, a los empresarios o profesionales que realizan exclusivamente operaciones exentas por aplicación del artículo 50.Uno de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante Ley 4/2012), salvo que se tratasen de entregas de bienes exentas por aplicación de la exención aplicable a los comerciantes minoristas de acuerdo con el apartado 27.º del citado artículo 50.Uno, o tuviera la condición de gran empresa.

Artículo primero.- Modificación del Reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, aprobado por Decreto 268/2011, de 4 de agosto.

Con efectos **desde el día 1 de enero de 2024**, se modifica el Reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, aprobado por Decreto 268/2011, de 4 de agosto, en los siguientes términos:

Uno. El apartado 2 del artículo 132 queda redactado de la forma siguiente:

"Artículo 132.- Obligados a presentar las declaraciones censales.

1. Las personas o entidades que desarrollen o vayan a desarrollar en las Islas Canarias actividades empresariales o profesionales deberán comunicar a la Administración Tributaria Canaria a través de las correspondientes declaraciones censales, el comienzo, modificación o cese en el desarrollo de tales actividades.

2. Están obligadas a presentar estas declaraciones censales las personas o entidades que, teniendo la condición de empresarios o profesionales, tengan situado en las Islas Canarias su domicilio fiscal o actúen en este ámbito territorial por medio de un establecimiento permanente.

“2. Están obligadas a presentar las declaraciones censales las personas o entidades que, teniendo la condición de empresarios o profesionales, tengan situado en las Islas Canarias la sede de su actividad económica, su domicilio fiscal o un establecimiento permanente.

La obligación prevista en el párrafo anterior alcanza también a las personas o entidades que realicen exclusivamente operaciones exentas conforme al artículo 50.Uno de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, o norma que la sustituya.

Quedarán excluidas de la obligación de presentar declaraciones censales las personas físicas y las entidades en régimen de atribución de rentas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, cuando todos sus socios, herederos, comuneros o partícipes sean personas físicas, siempre que en uno u otro caso, realicen exclusivamente arrendamientos de vivienda exentos en virtud del número 23.º, letra b), del citado artículo 50.Uno, y siempre que los

rendimientos por dichos arrendamientos tengan la condición de rendimientos de capital inmobiliario a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas”.

3. No están obligados a presentar estas declaraciones censales en relación con el Impuesto General Indirecto Canario, las personas o entidades que realicen exclusivamente operaciones que conforme al artículo 50.Uno de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas, estén exentas del citado Impuesto, salvo que se trate del supuesto de exención previsto en el número 27º del citado artículo 50.Uno.

Lo señalado en el párrafo anterior es sin perjuicio de las obligaciones censales referentes a los otros tributos conforme a lo previsto en el presente Título.

4. Las sociedades en constitución que presenten el Documento Único Electrónico (DUE) para realizar telemáticamente sus trámites de constitución quedarán exoneradas de la obligación de presentar la declaración censal de comienzo, sin perjuicio de la presentación posterior de las declaraciones de modificación que correspondan en la medida en que varíe o deba ampliarse la información y circunstancias contenidas en dicho DUE.

Igualmente, podrán quedar exoneradas de la obligación de presentar la declaración censal de comienzo, sin perjuicio de las posteriores declaraciones de modificación o cese que corresponda, las personas físicas que presenten el Documento Único Electrónico (DUE) para comunicar mediante el sistema de tramitación telemática el inicio de actividades económicas.

5. A los efectos de lo dispuesto en el presente Título, los conceptos de empresarios o profesionales, de actividades empresariales o profesionales, de inicio de las actividades empresariales o profesionales y de establecimiento permanente serán los definidos en la normativa del Impuesto General Indirecto Canario”.

Dos. La disposición transitoria duodécima queda redactada de la forma siguiente:

“Disposición transitoria duodécima. Declaración censal para la comunicación de realización exclusiva de operaciones exentas por el artículo 50.Uno de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales.

Los empresarios o profesionales que a 31 de diciembre de 2023 vinieran desarrollando actividades empresariales o profesionales y que, conforme a la normativa vigente a la fecha mencionada anteriormente, no hubieran tenido obligación de presentar declaración censal, estarán obligados a presentar durante el año 2024 una declaración censal de comienzo comunicando su situación tributaria de realización exclusiva de operaciones exentas.

En dicha declaración censal, los empresarios o profesionales consignarán como fecha de efectos la fecha de presentación de la declaración.

La obligación prevista en el párrafo anterior no resulta exigible a aquellos empresarios o profesionales que, con anterioridad al día 1 de enero de 2024, hubieran presentado una declaración censal de comienzo o modificación comunicando la realización exclusiva de operaciones exentas conforme al artículo 50.Uno de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales”.

“Disposición transitoria duodécima.- Declaración censal para la comunicación de realización exclusiva de operaciones exentas.

1. Los empresarios o profesionales que a 1 de enero de 2024 vinieran desarrollando actividades empresariales o profesionales y que, conforme a la normativa vigente a la fecha mencionada anteriormente, no hubieran tenido obligación de presentar declaración censal, estarán obligados a presentar durante el año 2024 una declaración censal de comienzo comunicando su situación tributaria de realización exclusiva de operaciones exentas.

En dicha declaración censal, los empresarios o profesionales señalarán, como fecha de efectos de la declaración, la fecha de presentación de la declaración censal.

2. La obligación prevista en el apartado anterior no resulta exigible:

- A aquellos empresarios o profesionales que, con anterioridad al día 1 de enero de 2024, hubieran presentado una declaración censal de comienzo o modificación comunicando la realización exclusiva de operaciones exentas conforme al artículo 50.Uno de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales.

- A las personas físicas y las entidades en régimen de atribución de rentas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, cuando todos sus socios,

herederos, comuneros o partícipes sean personas físicas, siempre que en uno u otro caso, realicen exclusivamente arrendamientos de vivienda exentos en virtud del número 23.º, letra b), del citado artículo 50.Uno, y siempre que los rendimientos por dichos arrendamientos tengan la condición de rendimientos de capital inmobiliario a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas”.

....

Disposición final única.- Entrada en vigor.

El presente Decreto entrará en vigor el mismo día de su publicación en el Boletín Oficial de Canarias.

Gipuzkoa

Boletín 15-05-2025, Número 90



[Norma Foral 1/2025, de 9 de mayo](#), por la que se aprueban la reforma del sistema tributario del Territorio Histórico de Gipuzkoa, y otras modificaciones tributarias.

[Comparativo de las modificaciones en el IRPF](#)

[Comparativo de las modificaciones en el IS](#)

[Comparativo de las modificaciones ISA, ITP, LGT y OTROS](#)

Resumen IRPF:

1. Familia, igualdad, conciliación, mujer y juventud

Aplica desde el 1 de enero de 2025

• Nuevas deducciones:

- **Por cuidado de menores o dependientes/discapacidad**
(art. 83 bis NF 3/2014):
Deducción específica para quienes atiendan en el entorno familiar a personas vulnerables.
- **Por cese/reducción de actividad laboral para cuidados.**
(art. 83 ter NF 3/2014)
Deducción para quienes paralicen su actividad para cuidar a descendientes.
- **Por reincorporación tras el cuidado de menores**
(art. 83 quater NF 3/2014)
Incentivo fiscal para la reincorporación laboral tras el cuidado de menores.

• **Deducción por viudedad para personas con bajos ingresos**

(art. 82 bis NF 3/2014)

Apoyo específico para viudas/os con rentas limitadas.

• **Reducción del 15 % en el rendimiento neto para mujeres emprendedoras**

(art. 25.5 NF 3/2014)

Mejora del rendimiento neto de actividades económicas para mujeres (**anteriormente se preveía una reducción general del 10 % sin distinción por sexo**)

• **Incremento de deducción en inversión/financiación para mujeres (+5 puntos):**

- **Inversión en empresas de nueva creación**
(art. 89 bis NF 3/2014)
- **Financiación a entidades con alto potencial de crecimiento**
(art. 89 bis NF 3/2014)

• **Nuevo régimen para menores de 36 años:**

- **Aplicación diferida de deducciones**

(art. 92 bis NF 3/2014)

Posibilidad de aplicar deducciones pendientes durante 5 años si no hay suficiente cuota.

- **Redefinición de la unidad familiar**

(arts. 96, 97 y 98 NF 3/2014).

La unidad familiar **no contemplaba víctimas de violencia** como una modalidad específica.

2. Vivienda

Aplica desde el 1 de enero de 2025

- **Deducción por alquiler**

(art. 86 NF 3/2014)

Aumento para colectivos vulnerables: incremento de deducción y límites para jóvenes, discapacitados, familias monoparentales, víctimas violencia.

- **Bonificaciones para arrendadores**

(art. 32 NF 3/2014)

La bonificación general del 30% y hasta del 70 % en los casos de alquiler social o conforme a índices oficiales.

- **Deducción por rehabilitación protegida**

(art. 87 bis NF 3/2014)

Incentivo para propietarios que rehabiliten viviendas arrendadas.

- **Deducción reforzada por adquisición de vivienda**

(art. 87 NF 3/2014)

- Deducción reforzada: incremento de porcentaje y cuantía deducible.
- Ampliación de plazo cuentas vivienda (Disp. Adic. 39ª NF 3/2014): **pasa de 6 a 10 años** para menores de 36 años.

3. Previsión social

- Fomento de EPSV de empleo preferente

(arts. 90 bis y 90 ter NF 3/2014):

Deducciones escalonadas según esfuerzo de aportación de empresa y trabajador.

- Autónomos: deducciones por EPSV no preferentes: con mejores condiciones si es menor de 36 años.

(arts. 90 ter NF 3/2014):

- Prestaciones:

- Renta: exención parcial (art. 9.39 NF 3/2014): se exime hasta el 40 % de la rentabilidad si la renta es a 15 años mínimo.
- Capital: integración aumentada (Disp. Trans. 36ª NF 3/2014): sube del 60 % al 70 % la parte integrada como rendimiento del trabajo.
- Método supletorio de rentabilidad (Disp. Adic. 42ª NF 3/2014): se aplica un 1 % por año de antigüedad, con límite del 35 % si no hay datos de la entidad gestora.

4. Fiscalidad verde (vigencia 2025-2035)

- Vehículos sostenibles:

- **Deducción 5 % o 10 %:**

(art. 90 quinquies NF 3/2014)

Por adquisición de vehículos eficientes;

10 % si se achatarra uno antiguo.

- **Deducción 15 % por recarga:**

(art. 90 sexies NF 3/2014)

Por instalación de punto de recarga doméstico.

- **Valor amortizable incrementado:**

(arts. 27.5ª y 60.2.e NF 3/2014)

Hasta 40.000 € en vehículos ecológicos.

- Viviendas:
 - Deducción por rehabilitación energética/renovables:
(art. 90 quater NF 3/2014)
Por mejoras de eficiencia y uso de energías limpias.

5. Progresividad

- Límite para no autoliquidar IRPF: **20.000 €**
(art. 101 NF 3/2014)
Exime a contribuyentes con ingresos bajos de presentar IRPF.
- Bonificación por rendimientos del trabajo: **hasta 23.000 €**
(art. 23 NF 3/2014)
Refuerzo a rentas medias-bajas.
- Nueva escala del ahorro
(art. 76 NF 3/2014)
9 tramos, tipo marginal máximo del 28 % para grandes ahorradores.

6. Otras novedades

- Exenciones nuevas:
 - Rentas para renta vitalicia (>65 años) (art. 9.38 NF 3/2014): **hasta 240.000 € exentos** si se destinan a renta vitalicia.
 - Transmisión de vivienda por separación (art. 42.2 NF 3/2014): exención si fue vivienda habitual y se abandonó por decisión judicial.
- Teletrabajo:
 - Compensación de gastos (art. 16.f NF 3/2014): deducibles si se ajustan a convenio o valor de mercado.
 - Equipos y herramientas no tributan en especie (art. 17.2.j NF 3/2014): si son necesarios para el trabajo.
- Actividades económicas:
 - Clarificación integración reducida (art. 19.2.b y 25.5 NF 3/2014): se aclaran condiciones para aplicar reducción en ingresos irregulares.
 - Estimación directa simplificada: nuevos porcentajes (art. 28.1.b NF 3/2014): ajuste del 10 %, 15 % o 20 % según margen entre ingresos y gastos.

Resumen IS:

1. Medidas para la promoción de la conciliación laboral y la igualdad de oportunidades

Con efectos para periodos impositivos iniciados **a partir de 1 de enero de 2025**

- **Deducción por la implantación de medidas de conciliación de la vida personal, familiar y laboral.**
(Art. 66 quater NF 2/2014)
 - Deducción en la cuota líquida del 5% con el límite de 2.500 € en el ejercicio de implantación del Plan de Conciliación que contenga alguna de las medidas relacionadas en este artículo.
 - Deducción en la cuota líquida del 15% con el límite de 7.500 € en el primer ejercicio en el que al menos 1/3 de la plantilla se encuentre acogida a alguna de las medidas del Plan de Conciliación relacionadas en este artículo.Las microempresas y las pequeñas empresas incrementarán estos porcentajes en un 5%.
- **Deducción por creación de empleo de mujeres y menores de 36 años**
(Art. 66 quinquies NF 2/2014)
La deducción será, por cada persona contratada con contrato laboral indefinido que sea mujer o menor de 36 años, del 35% del salario anual bruto con el límite de deducción del salario mínimo interprofesional vigente en el momento de la contratación. Se requiere el cumplimiento de requisitos adicionales.

2. Modificación del régimen de entidades patrimoniales y arrendamiento de inmuebles

Con efectos para periodos impositivos iniciados **a partir de 1 de enero de 2025**

(Art. 32.2 NF 2/2014)

(Apartado 2) Importe deducible en el caso de que en los ingresos de la entidad se encuentren rendimientos procedentes de la cesión o constitución del derecho de uso y disfrute de bienes inmuebles en los términos del artículo 2 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, o procedentes de programas del Gobierno Vasco, podrán considerarse deducibles el importe equivalente al 10% de los ingresos íntegros.

En el caso de rendimientos procedentes de la cesión o constitución del derecho de uso y disfrute de bienes inmuebles no incluidos en el apartado anterior, podrán considerarse deducibles el importe equivalente al 30 % de los ingresos íntegros.

Medida: Título I. Capítulo V. Progresividad y redistribución de la riqueza (Art 15. Uno)

Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2025

El importe deducible de la base imponible de las microempresas, en concepto de compensación tributaria por las dificultades inherentes a su dimensión, se eleva del 10% al 15%.

3. Reformulación del tratamiento fiscal de las contribuciones a sistemas de previsión social

Con efectos para periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2025

Deducción por contribuciones empresariales a planes de previsión social preferentes integrados en entidades de previsión social voluntaria.

(Artículo 66 quinquies NF 2/2014)

La deducción será, por cada persona contratada con contrato laboral indefinido que sea mujer o menor de 36 años, del 35% del salario anual bruto con el límite de deducción del salario mínimo interprofesional vigente en el momento de la contratación. Se requiere el cumplimiento de requisitos adicionales.

Deducción por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social de empleo.

(Artículo 66 sexies NF 2/2014)

Las contribuciones empresariales realizadas a sistemas de previsión social de empleo distintas de las previstas en el artículo 66 quinquies de esta norma foral, darán derecho a una deducción del 10% en la cuota líquida del impuesto, siempre que las citadas contribuciones empresariales sean iguales o superiores al 1,5 por 100 del salario bruto anual total en la entidad empleadora o a favor de personas menores de 36 años a fecha de devengo del impuesto.

4. Incentivos fiscales para la transición ecológica y la sostenibilidad

• Libertad de amortización, amortización acelerada y amortización conjunta

(Artículo 21 NF 2/2014)

Con efectos para los períodos impositivos iniciados desde 1 de enero de 2025 hasta el 31 de diciembre de 2035

Se amplía la posibilidad de aplicar la libertad de amortización a las inversiones realizadas por microempresas y pequeñas empresas en:

- vehículos nuevos eléctricos de batería (BEV), eléctricos de autonomía extendida (REEV), eléctricos de células de combustible (FCV) y eléctricos híbridos de células de combustible (FCHV).
- nuevas infraestructuras de recarga de vehículos eléctricos, según la definición establecida en el Reglamento (UE) 2023/1804 del Parlamento Europeo y del Consejo de 13 de septiembre de 2023 relativo a la implantación de una infraestructura para los combustibles alternativos y por el que se deroga la Directiva 2014/94/UE.

Se amplía la posibilidad de aplicar la amortización acelerada a las inversiones realizadas empresas medianas en particular, las inversiones en vehículos nuevos eléctricos de batería (BEV), eléctricos de autonomía extendida (REEV), eléctricos de células de combustible (FCV), eléctricos híbridos de células de combustible (FCHV), así como en nuevas infraestructuras de recarga de vehículos eléctricos, según la definición establecida en el Reglamento (UE) 2023/1804 del Parlamento Europeo y del Consejo de 13 de septiembre de 2023 relativo a la implantación de una infraestructura para los combustibles alternativos y por el que se deroga la Directiva 2014/94/UE, realizadas por medianas empresas a que se refiere el artículo 13 de esta norma foral, podrán amortizarse en función del coeficiente que resulte de multiplicar

por 1,5 el coeficiente de amortización máximo que corresponda en virtud de lo previsto en la tabla de la Ley.

En cualquier caso, por lo que respecta a los vehículos automóviles de turismo, remolques, ciclomotores y motocicletas, el coeficiente resultante referido en los párrafos anteriores se aplicará sobre el importe de la inversión, una vez aplicado, en su caso, los límites previstos en la Ley

- **Gastos no deducibles**

(Artículo 31 NF 2/2014)

Con efectos para periodos impositivos iniciados **a partir de 1 de enero de 2025**

Se eleva el límite de la deducción por adquisición arrendamiento, reparación, mantenimiento y depreciación y cualquier otro vinculado a su utilización de vehículos automóviles de turismo, remolques, ciclomotores y motocicletas:

Con carácter general, la cantidad menor entre (2.500 →) 3.000 € o el 50% del importe resultante de multiplicar el porcentaje de amortización utilizado por el sujeto pasivo por (25.000 →) 30.000 €, en concepto de arrendamiento, cesión o depreciación. En el caso de vehículos eléctricos de batería (BEV), vehículos eléctricos de autonomía extendida (REEV), vehículos eléctricos de células de combustible (FCV) y vehículos eléctricos híbridos de células de combustible (FCHV), las citadas cantidades serán de 4.000 y 40.000 €, respectivamente.

En el caso de transmisión de un vehículo o su baja del activo:

Si se pone de manifiesto una pérdida, ésta será deducible con el límite de minorar el 50% de (25.000 →) 30.000 € o 40.000 € las cantidades deducidas a lo largo del período de tenencia.

En el caso de que se obtengan beneficios, para calcular la corrección monetaria, se tendrá en cuenta el precio de adquisición o coste de producción con un máximo de (25.000 →) 30.000 € o 40.000 € las cantidades deducidas a lo largo del período de tenencia.

- **Deducción por actividades de investigación y desarrollo**

(Artículo 62 NF 2/2014)

Con efectos para los **períodos impositivos iniciados desde 1 de enero de 2025 hasta el 31 de diciembre de 2035**

Establecen nuevos porcentajes de deducción 35% cuando se trate de actividades de I+D vinculados exclusivamente a la reducción de forma sustancial del impacto ambiental negativo.

En el caso de que estos gastos del ejercicio sean mayores a la media de los dos años anteriores, el porcentaje de deducción será del 55%.

Se practicará una deducción adicional del 20% del importe en los gastos de contratación de empresas :

- que tengan la consideración de microempresas y pequeñas empresas conforme a lo dispuesto en el artículo 13 de esta norma foral, que realicen actividades de investigación y desarrollo vinculadas a las inversiones que reduzcan de forma sustancial el impacto ambiental negativo de las actividades realizadas por las y los contribuyentes.
- que tengan la consideración de empresas innovadoras de acuerdo con lo dispuesto en la letra a) del apartado 1 del artículo 89 ter de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

Disposición transitoria trigésima segunda. Aplicación de la deducción por actividades de investigación y desarrollo sobre los excesos de gasto respecto a los años anteriores.

Medida: Título I. Capítulo IV. Fiscalidad verde (Art 10. Seis)

Con efectos para los períodos impositivos iniciados desde 1 de enero de 2025 hasta el 31 de diciembre de 2026

la deducción sobre el exceso de gasto será del 50 % y se aplicará, en su caso, sobre el exceso de gasto resultante de la diferencia entre el sumatorio de los gastos previstos en las letras a) y b) art 62.4. y la media del conjunto de gastos efectuados en la realización de actividades de investigación y desarrollo en los dos años anteriores.

- **Deducción por inversiones y gastos vinculados a proyectos que procuren el desarrollo sostenible, la reducción del impacto ambiental, transición energética y la economía circular.**

(Artículo 65 NF 2/2014)

Con efectos para los períodos impositivos iniciados desde 1 de enero de 2025 hasta el 31 de diciembre de 2035

Se amplía la deducción a las inversiones en proyectos que procuren la reducción del impacto ambiental, la transición energética y la economía circular.

El porcentaje de deducción será del 35%

- **Deducción por inversión en bicicletas e inversión en instalaciones adaptadas para su aparcamiento.**

(Artículo 66 septies NF 2/2014)

Con efectos para los períodos impositivos iniciados desde 1 de enero de 2025 hasta el 31 de diciembre de 2035

La deducción será del 10% de la cuota líquida.

La base máxima de deducción por cada bicicleta, de las señaladas en el apartado anterior, será la siguiente:

— Bicicleta de pedales con pedaleo asistido con motor eléctrico auxiliar: 3.000 €.

— Otro tipo de bicicleta: 500 €.

La base total de esta deducción en los supuestos previstos en el apartado anterior no podrá superar el límite de 15.000 € por periodo impositivo para las empresas que tengan la condición de microempresas y pequeñas empresas, y de 20.000 € para el resto de entidades.

La base máxima de deducción será de 10.000 € en el caso de inversiones en instalaciones para el aparcamiento de las bicicletas .

5. Reforzamiento de la progresividad y adecuación de la tributación mínima

- **Compensación de bases imponibles negativas**

(Artículo 55 NF 2/2014)

Con efectos para periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2025

Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2025

Se elimina el límite de compensación de BINs para las microempresas y pequeñas empresas

- **El tipo de gravamen.**

(Artículo 56 NF 2/2014)

Con efectos para periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2025

Se establece una nueva escala de gravamen aplicable a las sociedades patrimoniales:

Base liquidable (hasta) (euroak/euros)	Cuota íntegra (euroak/euros)	Resto base liquidable (hasta) (euroak/euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	7.500,00	19,00
7.500,00	1.425,00	7.500,00	20,00
15.000,00	2.925,00	15.000,00	22,00
30.000,00	6.225,00	20.000,00	24,00
50.000,00	11.025,00	40.000,00	25,50
90.000,00	21.225,00	30.000,00	26,00
120.000,00	29.025,00	120.000,00	26,50
240.000,00	60.825,00	60.000,00	27,00
300.000,00	77.025,00	En adelante	28,00»

Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2026 y hasta el 31 de diciembre de 2030 (DF 2ª)

Se establece un incremento de la cuota íntegra (tipo adicional del 1%, 2%, 3%, o 4%) a la parte de la base imponible que supere (en más del 35%, el 50%, el 75% o el 100%) la media de los resultados contables de los 3 períodos impositivos anteriores.

- **Cuota efectiva y tributación mínima.**

(Artículo 59 NF 2/2014)

Con efectos para periodos impositivos iniciados **a partir de 1 de enero de 2026**

Con carácter general, la tributación mínima pasa (17% →) a ser del 19%.

Se mantiene en el 17% cuando se cumplan determinados requisitos de mantenimiento o incremento de plantilla.

Se reduce modifican los porcentajes cuando se trate de entidades que no tributen a los tipos generales del artículo 56.1. de la Ley.

6. Reformas técnicas y redefiniciones estructurales

- **Concepto de microempresa, de pequeña y de mediana empresa**

(Artículo 13 NF 2/2014)

Con efectos para periodos impositivos iniciados **a partir de 1 de enero de 2025**

El porcentaje de participación podrá alcanzarse cuando la entidad y las entidades participadas formen parte de un grupo en los términos del art 42 CCo y formulen estados contables consolidados.

Para la definición de actividad económica de arrendamiento o compraventa de inmuebles se remite a la DA décima.

Las magnitudes se referirán al conjunto de entidades pertenecientes al grupo, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas consolidadas.

- **Concepto de sociedades patrimoniales.**

(Artículo 14 NF 2/2014)

Con efectos para los períodos impositivos iniciados **a partir de 1 de enero de 2025**

En el cómputo de los ingresos se tendrán en cuenta **tendrán en cuenta los dividendos o participaciones en beneficios** de otras entidades, así como las rentas obtenidas en las transmisiones de participaciones, respecto de las cuales la o el contribuyente tenga una participación tanto directa como indirecta, que cumplan, a su vez, el resto de requisitos.

Se elimina la relación de requisitos específicos para las actividades de arrendamiento, compraventa, construcción o promoción de inmuebles y se remite de forma genérica a lo establecido

Consideración de explotación económica.

(DA 10ª NF 2/2014)

Medida: Título II. Otras Modificaciones tributarias (Art 19. Once)

Se considerará que una entidad realiza una explotación económica cuando lleve a cabo la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

Se incluye la compraventa de inmuebles entre las actividades que deben cumplir los requisitos de la el apartado 3 del artículo 24 de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

- **Tratamiento fiscal del fondo de comercio financiero.**

(Artículo 24 NF 2/2014)

Con efectos para los períodos impositivos iniciados **a partir de 1 de enero de 2025**

Para evitar situaciones de desimposición, la deducción sobre la base se realizará teniendo en cuenta el importe de las rentas obtenidas en cualquier transmisión de la participación que no hubiera tributado efectivamente por el IS, por el IRPF, por el IRNR o por algún impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga a dichos impuestos

- **Eliminación de la doble imposición en dividendos y participaciones en beneficios.**

(Artículo 33 NF 2/2014)

Con efectos para los períodos impositivos iniciados **a partir de 1 de enero de 2025**

En la corrección de ingresos que supone la eliminación de la doble imposición en dividendos y participaciones en beneficios, se incorpora una matización que se refiere al análisis que a efectos de la letra c) del artículo 33.1 de la norma foral del impuesto (realización de actividades empresariales) ha de

hacerse cuando la filial directamente participada obtenga, a su vez, dividendos o plusvalías distribuidos por compañías de segundo o ulterior nivel.

- **Agrupaciones de interés económico españolas.**

(Artículo 33 NF 2/2014)

Con efectos para los períodos impositivos iniciados **a partir de 1 de enero de 2025**

Se establece que la deducción en producciones de obras audiovisuales y la deducción por espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales no se integrarán en la liquidación de las socias y los socios cuando las aportaciones deban ser calificadas como instrumentos de patrimonio con características especiales.

Disposición transitoria trigésima tercera. Agrupaciones de interés económico del ámbito de la cultura.

Medida: Título II. Otras Modificaciones tributarias (Art 19. Doce)

Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2025

A las socias y los socios de las agrupaciones de interés económico que a la fecha de aprobación de la Norma Foral 1/2025, de 9 de mayo, que sean titulares de participaciones que deban ser calificadas como instrumentos de patrimonio con características especiales conforme a los criterios contables, no les resultará de aplicación lo dispuesto en el segundo párrafo de la letra c') del artículo 73.1.b) de esta norma foral, cuando la producción audiovisual o la producción y exhibición del espectáculo se haya iniciado con anterioridad a la fecha de aprobación de la citada norma foral.

- **Opciones que deben ejercitarse con la presentación de la autoliquidación.**

(Artículo 33 NF 2/2014)

Con efectos para los períodos impositivos iniciados **a partir de 1 de enero de 2025**

La opción por la aplicación de las deducciones por determinadas contribuciones a planes de previsión social previstas en las DA 25ª y 26ª deberán ejercitarse con la presentación de la autoliquidación.

- **Contribuciones a planes de previsión social preferentes integrados en entidades de previsión social voluntaria.**

(DA 26 NF 2/2014)

Con efectos para los períodos impositivos iniciados a iniciados **entre el 1 de enero de 2025 y el 31 de diciembre de 2029.**

Las contribuciones a planes de previsión social preferentes integrados en entidades de previsión social voluntaria que hayan sido imputadas fiscalmente a las personas trabajadoras y derivadas de la negociación colectiva darán derecho a una deducción en la cuota líquida del 10%, cuando dichas contribuciones sean inferiores al 1,5% del salario bruto anual total de la entidad empleadora.

- **Contribuciones a sistemas de previsión social de empleo.**

(DA 27 NF 2/2014)

Con efectos para los períodos impositivos iniciados a iniciados **entre el 1 de enero de 2025 y el 31 de diciembre de 2029.**

Las contribuciones realizadas a sistemas de previsión social de empleo que hayan sido imputadas fiscalmente a las personas trabajadoras y derivadas de la negociación colectiva darán derecho a una deducción en la cuota líquida del 5%, cuando dichas contribuciones sean inferiores al 1,5% del salario bruto anual total de la entidad empleadora.

- **Disposición adicional vigésima octava. Régimen de las contribuciones a los sistemas de previsión de empleo distintos a los planes de previsión preferentes integrados en entidades de previsión social voluntaria.**

(DA 28 NF 2/2014)

Con efectos para los períodos impositivos iniciados **a partir de 1 de enero de 2025**

Se extiende la aplicación de lo previsto en el artículo 66 quinquies y en la disposición adicional vigésima sexta a las contribuciones realizadas a los sistemas de previsión de empleo distintos a los planes de previsión preferentes integrados en entidades de previsión social voluntaria, incluidos los creados al amparo de la legislación de otros Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

Resumen otras modificaciones:

1. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (NF 2/2022)

- **Reducción por donaciones para la adquisición de la vivienda habitual por menores de 36 años**

(Art. 45 bis NF 2/2022)

Se introduce una nueva reducción del 100 % en la base imponible de las donaciones dinerarias realizadas por ascendientes a descendientes menores de 36 años, destinadas a la adquisición de vivienda habitual. El límite máximo de la reducción es de 30.000 €, y se exige que la adquisición se formalice en el plazo de dos años desde la donación. Esta medida busca facilitar el acceso a la vivienda para jóvenes.

- **Reducción por razón de parentesco**

(Art. 44 NF 2/2022)

En los supuestos de transmisión inter vivos de empresas o participaciones, se amplía el plazo para que el donante cese en funciones de dirección a dos años desde la transmisión, flexibilizando así los requisitos para aplicar los beneficios fiscales.

2. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y AJD (NF 18/1987)

(Art. 11 y 41 NF 18/1987)

- Se modifica el acceso al tipo reducido del 4 % para la adquisición de vivienda habitual, añadiendo el requisito de que el adquirente no sea titular de una participación superior al 50 % en más de cinco viviendas.
- Se establece un tipo reducido del 2,5 % para familias numerosas que adquieran una vivienda habitual de hasta 120 m², condicionado a que el adquirente no tenga otra vivienda en el mismo municipio con una participación superior al 25 %.
- Se introducen nuevas exenciones en actos jurídicos documentados, entre ellas las quitas aprobadas en planes de reestructuración empresarial (n.º 33) y transmisiones a favor de entidades sin fines lucrativos que cumplan requisitos del régimen fiscal especial (n.º 46).

3. Fiscalidad verde

(Art. 11 NF 1/1993) y (Art. 12 NF 15/1989)

- IAE (DFN 1/1993): Se declara exenta la actividad económica desarrollada por entidades cuya actividad principal esté vinculada a la economía circular, reconociendo así el interés general de este tipo de modelos productivos (art. 12.1.d).
- ICIO (NF 15/1989): Se establece una bonificación del 50 % en la cuota del impuesto por la realización de obras necesarias para el desarrollo de actividades de valorización de residuos, alineándose con los objetivos de sostenibilidad y gestión responsable de residuos (art. 5.1.g).

4. Impuesto sobre el Patrimonio (NF 2/2018)

(Art. 5, 6 y 8 NF 2/2008)

- Se amplía la exención por desplazamiento internacional de trabajadores a los miembros de la unidad familiar y al cónyuge, ampliando así la cobertura del beneficio fiscal.
- Se endurecen los requisitos para aplicar la exención por inmuebles arrendados, exigiendo ahora que al menos cinco empleados presten servicios a jornada completa y dedicados exclusivamente a la actividad de arrendamiento.
- Se introduce la obligación de designar representante fiscal para contribuyentes residentes fuera del Espacio Económico Europeo, salvo que exista convenio de asistencia mutua en materia tributaria.

6. Régimen fiscal de las cooperativas (NF 2/1997)

(Art. 10 bis, 43 y 2 NF 2/1997)

- Se refuerzan los requisitos que deben cumplir las cooperativas de viviendas de protección pública para beneficiarse del régimen fiscal especial, especialmente en lo relativo al número de socios, duración y destino de la promoción.
- Se permite la aplicación de los incentivos fiscales del mecenazgo a cooperativas declaradas de utilidad pública, equiparándolas en este aspecto a otras entidades sin ánimo de lucro.
- Se suprime su contenido, eliminando disposiciones obsoletas o redundantes.

7. Régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos (NF 3/2004)

(Art. 29 NF 3/2004)

- Se introduce la posibilidad de establecer, mediante norma foral, actividades prioritarias de mecenazgo, permitiendo otorgar a determinadas actividades un tratamiento fiscal más favorable dentro del régimen especial.

8. Norma Foral General Tributaria (NF 2/2005)

(Art. 1, 40, 92, 175 y da 20 NF 2/2005)

- Se explicita que la normativa tributaria foral queda sujeta al cumplimiento de las directivas de la Unión Europea en materia de asistencia mutua y cooperación administrativa.
- Se establece la obligación de notificar a todos los sucesores legales en caso de disolución de entidades, mejorando la transparencia en los procedimientos de gestión.
- Se incorporan nuevos supuestos para la declaración de deudas firmes derivadas de delitos fiscales, con el objetivo de reforzar la eficacia en la lucha contra el fraude.
- Se extiende a entidades de dinero electrónico y entidades de pago la posibilidad de realizar embargos sin previa identificación de los bienes, reforzando los mecanismos de recaudación.
- Se impone a los operadores de plataformas digitales la obligación de informar al vendedor sobre las contraprestaciones transferidas, conforme al marco de intercambio automático de información.

9. Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos (NF 16/1989)

- Disposición adicional cuarta: Se revisan los coeficientes máximos aplicables al cálculo del impuesto en función del periodo de tenencia del terreno, adecuando la normativa local a la jurisprudencia y a los principios de equidad fiscal.

Este resumen recoge las principales reformas en otros tributos distintas del IRPF e IS, introducidas por la Norma Foral 1/2025, con efectos desde el 1 de enero de 2025 (salvo indicaciones específicas).

Consulta de la DGT

OBRAS DE IMPERMEABILIZACIÓN DE GARAJES.
IVA. TIPO APLICABLE. Aplicación del tipo reducido de IVA en obras de impermeabilización sobre plazas bajo las que existen garajes comunitarios

La DGT aclara que las obras sobre elementos comunes de edificios destinados principalmente a viviendas pueden beneficiarse del tipo reducido del 10 %, siempre que se cumplan ciertos requisitos



Fecha: 19/02/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V0194-25 de 19/02/2025](#)

HECHOS

- La Comunidad de propietarios consultante va a contratar la realización de unas obras de impermeabilización de una plaza de su propiedad bajo la cual se encuentran unos aparcamientos de un edificio de viviendas.

CUESTIÓN PLANTEADA

- Se consulta cuál es el tipo impositivo del IVA aplicable a dichas obras.

CONTESTACIÓN DE LA DGT

La DGT analiza si las obras pueden beneficiarse del tipo reducido del 10 % previsto para determinadas ejecuciones de obra relacionadas con edificaciones destinadas a viviendas.

Primero, la regla general es que el IVA se aplica al tipo del 21 % (art. 90 LIVA).

Segundo, se reconoce el tipo reducido del 10 % (art. 91.Uno.3.1º y 3º LIVA) para ejecuciones de obras directamente contratadas por comunidades de propietarios, destinadas a la construcción o rehabilitación de edificaciones o elementos anexos (como garajes) de edificios residenciales.

Tercero, para calificar las obras como de "rehabilitación", deben cumplir los requisitos del art. 20.Uno.22º.B) LIVA:

- Reconstrucción de elementos estructurales o similares, representando más del 50 % del coste total.
- Que el coste total supere el 25 % del valor de mercado (descontando el valor del suelo).

Cuarto, si las obras no califican como rehabilitación, **podrían acogerse al tipo reducido del 10 %** según el art. 91.Uno.2.10º LIVA para obras de renovación o reparación, si:

- El destinatario es una comunidad de propietarios.
- La vivienda fue construida al menos dos años antes.
- El coste de los materiales aportados no supera el 40 % de la base imponible.

Conclusión:

Si se cumplen las condiciones anteriores, el tipo aplicable será del 10 %. En caso contrario, se aplicará el 21 %. Es relevante que los garajes estén en la misma parcela y vinculados funcionalmente al edificio residencial.

Artículos:

[Artículo 90 LIVA](#) – Establece el tipo general del 21 %.

[Artículo 91.Uno.3.1º y 3º LIVA](#) – Regula el tipo reducido del 10 % para obras en edificios destinados principalmente a viviendas y sus elementos anexos.

[Artículo 20.Uno.22º.B\) LIVA](#) – Define las condiciones para considerar obras como de rehabilitación.

[Artículo 91.Uno.2.10º LIVA](#) – Establece el tipo reducido para obras de renovación y reparación bajo ciertos requisitos.

[Artículo 8.Dos.1º LIVA](#) – Regula cuándo las ejecuciones de obra se consideran entregas de bienes.

[Artículo 11.Dos.6º LIVA](#) – Define las ejecuciones de obra como prestaciones de servicios en ciertos casos.

TIPO DEL 10% IVA		
<p>La comunidad de propietarios es la destinataria de las obras</p> <hr/> <p>El edificio está destinado principalmente a viviendas</p> <hr/> <p>Las plazas de garaje están situadas en la misma parcela del edificio residencial</p> <hr/>		<p>Las obras no tienen la consideración de rehabilitación</p> <hr/> <p>El coste de los materiales aportados por el contratista no supera el 40 % de la base imponible</p> <hr/> <p>La construcción o rehabilitación original del edificio terminó hace al menos dos años</p> <hr/>



Consulta de la DGT

EXTINCIÓN DE SOCIEDADES PERTENECIENTES A UN GRUPO DE CONSOLIDACIÓN FISCAL

IS. BINS. La DGT aclara que las bases imponibles negativas generadas por una sociedad extinguida no pueden ser aprovechadas por el grupo fiscal, y que la inactividad de una sociedad no impide su pertenencia al grupo de consolidación.

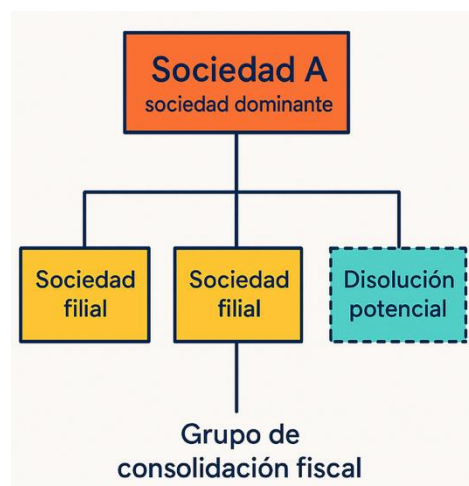
Fecha: 20/03/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V0363-25 de 20/03/2025](#)

HECHOS

- La **entidad A** es la sociedad dominante de un grupo de consolidación fiscal, **cuyas filiales están participadas al 100% y son residentes en España**. El grupo considera disolver y liquidar algunas de sus sociedades dependientes que previsiblemente no desarrollarán actividad económica en los próximos ejercicios.
- El grupo cuenta con bases imponibles negativas (BINS) acumuladas a nivel de grupo para los ejercicios 2021-2023 y, además, las entidades tienen BINS individuales anteriores (de 2019 y 2020) previas a su incorporación al grupo.



CUESTIONES PLANTEADAS

1. ¿La disolución y liquidación de sociedades filiales afecta a las bases imponibles negativas consolidadas del grupo?
2. ¿Puede una sociedad inactiva seguir formando parte de un grupo de consolidación fiscal?

CONTESTACIÓN DE LA DGT

Primera cuestión

- La extinción de una entidad dependiente implica que esta abandona el grupo fiscal y, por tanto, conforme al **artículo 74.1.b) 5º LIS**, la entidad extinguida asume el derecho a compensar las BINS del grupo en proporción a su contribución.
- **Sin embargo, dado que la sociedad se extingue, no podrá compensarlas, ni tampoco el grupo fiscal podrá hacerlo en su lugar.**
- La base imponible del grupo incluye la de la sociedad hasta su disolución (**art. 59.2 LIS**).
- Se aplican los límites del **art. 26 LIS** en cuanto a la compensación de BINS, con ciertas excepciones en caso de extinción no derivada de reestructuración.

Segunda cuestión

- La inactividad no constituye causa de exclusión del grupo de consolidación fiscal. Según el **art. 58 LIS**, siempre que se mantengan los requisitos de participación y no concurran las causas de exclusión (como estar en concurso o situación patrimonial crítica), una sociedad puede seguir en el grupo aunque esté inactiva.

Normativa

[Art. 26 LIS](#): Regula la compensación de BINs en régimen general y en caso de extinción.

[Art. 58 LIS](#): Define los requisitos para formar parte de un grupo fiscal.

[Art. 59 LIS](#): Establece los efectos de la exclusión de entidades del grupo.

[Art. 62 LIS](#): Determina cómo se calcula la base imponible del grupo fiscal.

[Art. 63 LIS](#): Regula particularidades del cálculo de bases imponibles individuales.

[Art. 67 LIS](#): Limita la compensación de BINs preconsolidadas.

[Art. 74 LIS](#): Trata sobre efectos de la pérdida del régimen de consolidación fiscal.

[Art. 21.8 LIS](#): Determina el tratamiento de rentas negativas por extinción de participadas.

[Disposición Transitoria 19ª LIS](#): Regula el tratamiento de correcciones de valor y deducciones pasadas.

Referencias a otras consultas

[Consulta V0044-24](#): En todas ellas se reitera que las BINs atribuidas a entidades extinguidas no pueden ser utilizadas por el grupo.

[Consulta V0646-22](#): Confirma que la inactividad de una sociedad no impide su inclusión en el grupo fiscal.

[Consulta V1543-24](#): Se interpreta que la extinción permite aplicar sin límite las BINs de la entidad, en línea con el art. 26 LIS.





Consulta de la DGT

LÍMITES MÓDULOS

IRPF. La DGT confirma

que la compensación del régimen especial de agricultura, ganadería y pesca del IVA no se incluye en el límite de ingresos para aplicar el método de estimación objetiva en IRPF para el ejercicio 2025.



Fecha: 20/03/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V0363-25 de 20/03/2025](#)

HECHOS

- El consultante desarrolla una actividad agraria y determina el rendimiento de la misma conforme al método de estimación objetiva en el IRPF.

PREGUNTA:

- ¿Debe incluirse la compensación derivada del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA para determinar el límite por volumen de ingresos que delimita la aplicación del método de estimación objetiva en el ejercicio 2025?

CONTESTACIÓN DE LA DGT:

La DGT) responde que **no debe incluirse** la compensación del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA en el cálculo del volumen de ingresos para determinar la posibilidad de aplicar el método de estimación objetiva en el IRPF en el ejercicio 2025.

Esta exclusión se fundamenta en el **artículo 3.1.b)** de la **Orden HFP/1347/2024**, que regula el método de estimación objetiva para 2025. El artículo establece que **no se computarán** como ingresos:

- Subvenciones corrientes o de capital.
- Indemnizaciones.
- La compensación del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA.
- El propio IVA ni el recargo de equivalencia.

Se trata de una **novedad respecto a años anteriores**, en los que no estaba expresamente excluida esta compensación.

Artículos:

[Orden HFP/1347/2024, artículo 3.1.b\)](#)

Regula los límites del volumen de ingresos para aplicar el método de estimación objetiva en 2025, estableciendo explícitamente qué conceptos no deben computarse, entre ellos la compensación del régimen especial del IVA. Se aplica directamente porque delimita el objeto de la consulta.



Consulta de la DGT

LAS CRIPTOMONEDAS COMO BIENES HOMOGÉNEOS A EFECTOS DEL IRPF

IRPF. La DGT establece que las criptomonedas de un mismo tipo deben considerarse bienes homogéneos y aplicar el criterio FIFO en su transmisión, pese a no encajar en el concepto de "valores homogéneos" del Reglamento del IRPF.



Fecha: 20/03/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V0525-25 de 28/03/2025](#)

HECHOS

- El consultante plantea dudas sobre la forma correcta de identificar las unidades de criptomonedas transmitidas, a efectos de determinar la ganancia patrimonial correspondiente IRPF.

PREGUNTA

- Se consulta si las criptomonedas pueden ser consideradas "valores homogéneos" según el artículo 8 del Reglamento del IRPF, y cómo debe interpretarse el concepto de "bienes homogéneos" respecto a estas monedas virtuales.

CONTESTACIÓN DE LA DGT

La DGT responde que:

- Aunque las criptomonedas **no pueden considerarse "valores homogéneos"** conforme al artículo 8 del Reglamento del IRPF (por no ser valores mobiliarios emitidos por una entidad), **sí deben entenderse como bienes homogéneos** debido a su **naturaleza fungible** y su origen común en un mismo protocolo informático.
- Esta consideración se fundamenta en:
 - La definición de **criptoactivo** del **Reglamento MiCA** (Reglamento (UE) 2023/1114).
 - La definición de **moneda virtual** de la **Ley 10/2010** sobre prevención del blanqueo de capitales.
 - Las definiciones de **bien fungible** y **homogéneo** según el **Diccionario panhispánico del español jurídico** y la **RAE**.
- En ausencia de una norma expresa en el IRPF sobre cómo identificar qué unidades de criptomonedas se transmiten (cuando fueron adquiridas en distintos momentos), debe aplicarse el criterio de **FIFO (First In, First Out)**, es decir, se consideran transmitidas primero las criptomonedas adquiridas en primer lugar.
- Este criterio ha sido reiterado en consultas previas como [V1604-18](#), [V0975-22](#) y [V0648-24](#).
- Se aclara que esta doctrina se limita a las criptomonedas o monedas virtuales, no siendo aplicable automáticamente a otros tipos de criptoactivos.

Artículos en los que se basa la contestación

[Artículo 8](#) del Reglamento del IRPF (RD 439/2007): Define qué se entiende por "valores homogéneos", aunque la DGT concluye que no se aplica a las criptomonedas.

[Artículo 37.2](#) de la Ley 35/2006 del IRPF: Establece el criterio FIFO en la transmisión de valores.

[Artículo 54.5](#) de la Ley 35/2006: Aplicación del criterio FIFO para bienes homogéneos en patrimonios protegidos.

[Artículo 3.1.5](#) del Reglamento MiCA (UE) 2023/1114: Define los criptoactivos.

[Artículo 1.5](#) de la Ley 10/2010: Define qué se entiende por moneda virtual.

Referencias a otras consultas, resoluciones o sentencias

Consultas Vinculantes:

[V0999-18](#), [V1948-21](#), [V0648-24](#): Consideran las criptomonedas como bienes inmateriales.

[V1149-18](#), [V0648-24](#): Niegan que las criptomonedas sean valores negociables.

[V1604-18](#), [V0975-22](#), [V0648-24](#): Aplican el criterio FIFO a la transmisión de criptomonedas.

