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.

COMPARATIVOS y RESÚMENES

[pág. 4]

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. 5]

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. 7]

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. 9]

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. 10]

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.

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

Gipuzkoako Aldizkari Ofiziala / Boletín Oficial de Gipuzkoa

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 PARTE IRPF

RESUMEN PARTE IS

RESUMEN PARTE ISD, ITP, LGT y OTROS.pdf

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.

Consulta de la DGT

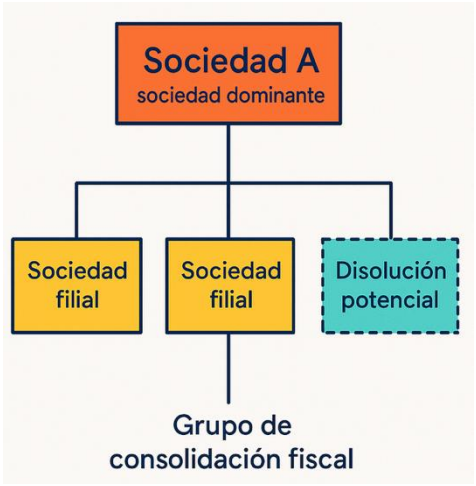
EXTINCIÓN DE SOCIEDADES PERTENCIENTES A UN GRUPO DE CONSOLIDACIÓN FISCAL

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.

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.