

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC061835

DGT: 09-08-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V3608/2016

SUMARIO:

Procedimiento de gestión. Obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero. *Obligación de declaración en el supuesto de desconocimiento de que los fondos están en el extranjero.* En el supuesto analizado, el ex marido de la contribuyente canceló una cuenta, desconociendo ésta el destino de los fondos que se hallaban depositados en la misma. En un caso como éste, la esposa estará obligada a la presentación de la declaración de bienes y derechos en el extranjero si el dinero o los bienes y/o derechos en que se haya transformado dicho dinero, en su caso, estuvieran situados en el extranjero, siempre que concurran los requisitos que determinan tal obligación. Así las cosas, el desconocimiento del destino de los bienes puede impedir determinar si se da el presupuesto de hecho en base al cual hay que presentar la declaración informativa. En consecuencia, si la contribuyente fuera también titular de dichos fondos, hasta que no exista dicho conocimiento no podrá presentar la referida declaración informativa. Por otro lado, dicho desconocimiento podrá ser valorado, en su caso, a la hora de la aplicación del régimen sancionador tributario aplicable a la falta de presentación de la declaración de bienes y derechos en el extranjero. [Vid., consulta DGT, de 19-09-2005, nº V1808/2005 (NFC021384)]

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), Disp. Adic. Decimoctava.

Descripción sucinta de los hechos:

Obligada tributaria que manifiesta que junto con el que entonces era su marido, en régimen de gananciales, tenía una cuenta bancaria en Andorra. Señala que en el ejercicio 2010, su ya ex marido canceló dicha cuenta sin que tenga conocimiento del destino de dichos fondos.

Cuestión planteada:

Obligación de presentar la declaración Informativa sobre bienes y derechos en el extranjero.

Contestación:

La siguiente contestación se emite sobre la base exclusiva de las siguientes manifestaciones del obligado tributario:

- Que era titular de una cuenta bancaria en el extranjero situada en Andorra constante el matrimonio con régimen económico de gananciales.
- Que dicha cuenta fue cancelada en el año 2010 por su ex marido.
- Que se desconoce el destino de los fondos que estaban depositados en dicha cuenta

La disposición adicional decimoctava de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), en adelante LGT, establece que:

“1. Los obligados tributarios deberán suministrar a la Administración tributaria, conforme a lo dispuesto en los artículos 29 y 93 de esta Ley y en los términos que reglamentariamente se establezcan, la siguiente información:

a) Información sobre las cuentas situadas en el extranjero abiertas en entidades que se dediquen al tráfico bancario o crediticio de las que sean titulares o beneficiarios o en las que figuren como autorizados o de alguna otra forma ostenten poder de disposición.

b) Información de cualesquiera títulos, activos, valores o derechos representativos del capital social, fondos propios o patrimonio de todo tipo de entidades, o de la cesión a terceros de capitales propios, de los que sean titulares y que se encuentren depositados o situados en el extranjero, así como de los seguros de vida o invalidez de los que sean tomadores y de las rentas vitalicias o temporales de las que sean beneficiarios como consecuencia de la entrega de un capital en dinero, bienes muebles o inmuebles, contratados con entidades establecidas en el extranjero.

c) Información sobre los bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles de su titularidad situados en el extranjero.

Las obligaciones previstas en los tres párrafos anteriores se extenderán a quienes tengan la consideración de titulares reales de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 4 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.”.

Conforme con lo anterior, la consultante estará obligada a la presentación de la declaración de bienes y derechos en el extranjero si el dinero o los bienes y/o derechos en que se hayan transformado dicho dinero, en su caso, estuvieran situados en el extranjero siempre que concurren los requisitos que determinan la obligación de presentación de la declaración de bienes y derechos en el extranjero conforme con su régimen jurídico constituido, básicamente, por la disposición adicional decimoctava de la LGT así como los artículos 42 bis, 42 ter y 55 bis del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE de 5 de septiembre), en adelante RGAT.

Por tanto, para el cumplimiento de la obligación de declaración de bienes y derechos en extranjero es necesario tener conocimiento de si el dinero depositado o los bienes y derechos en los que se transformó dicho dinero, en su caso, están situados o no en el extranjero, extremo éste que no queda aclarado en la consulta.

En consecuencia, no procede realizar ningún pronunciamiento concreto sobre la concurrencia o no de la obligación de declaración objeto de consulta, en la medida en que para realizar un pronunciamiento por parte de esta Dirección General sobre la cuestión planteada es necesario que el consultante ofrezca suficiente información sobre si el dinero o los bienes y derechos en los que se transformó dicho dinero, en su caso, están situados o no en el extranjero.

En este sentido, se le recuerda que el artículo 88 de la LGT dispone que:

“1. Los obligados podrán formular a la Administración tributaria consultas respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda.

2. Las consultas tributarias escritas se formularán antes de la finalización del plazo establecido para el ejercicio de los derechos, la presentación de declaraciones o autoliquidaciones o el cumplimiento de otras obligaciones tributarias.

La consulta se formulará mediante escrito dirigido al órgano competente para su contestación, con el contenido que se establezca reglamentariamente.

(...)

4. La Administración tributaria archivará, con notificación al interesado, las consultas que no reúnan los requisitos establecidos en virtud del apartado 2 de este artículo y no sean subsanadas a requerimiento de la Administración.

5. La competencia para contestar las consultas corresponderá a los órganos de la Administración tributaria que tengan atribuida la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario, su propuesta o interpretación.

(...)”.

En este sentido, el artículo 66.1 del RGAT dispone que:

“1. Las consultas se formularán por el obligado tributario mediante escrito dirigido al órgano competente para su contestación, que deberá contener como mínimo:

(...)

c) Objeto de la consulta.

d) En relación con la cuestión planteada en la consulta, se expresarán con claridad y con la extensión necesaria los antecedentes y circunstancias del caso.

(...)

7. Si la solicitud no reúne los requisitos establecidos en los apartados 1 y 2 de este artículo, se requerirá al obligado tributario o a las entidades a que se refiere el artículo 88.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, para que en un plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación del requerimiento, subsanen el defecto con indicación de que de no atender el requerimiento en el plazo señalado se le tendrá por desistido de la consulta y se archivará sin más trámite.

(...)”

Ahora bien, respecto a la eventual aplicación del régimen sancionador tributario por la no presentación de la declaración de bienes y derechos en el extranjero si estuviera obligada la consultante a ello, es necesario señalar que, de acuerdo con lo manifestado por la consultante, el desconocimiento del destino de los bienes puede impedir determinar si se da el presupuesto de hecho en base al cual hay que presentar la declaración informativa. En consecuencia, y partiendo de la idea que señala la consultante de que sería también titular de dichos fondos, hasta que no exista dicho conocimiento no podrá presentar la referida declaración informativa.

En este sentido, dicho desconocimiento, podrá ser valorado, en su caso, a la hora de la aplicación del régimen sancionador tributario aplicable a la falta de presentación de la declaración de bienes y derechos en el extranjero.

Así, lo señalado anteriormente es coherente con el criterio mantenido por este centro directivo en relación a imposibilidad material de presentar declaraciones. En tal sentido, y aunque referida a otra materia, la consulta V1808-05 señala:

“El consultante, de acuerdo con los hechos recogidos en la consulta, ha emprendido tales medidas legales. El asunto se encuentra pendiente de resolución judicial. Si llegado el vencimiento del plazo de presentación de la declaración-liquidación el comunero no dispusiese de la información necesaria por no habersele sido proporcionada y, habiéndolo solicitado, se le hubiese impedido el acceso a la misma, deberá poner en conocimiento de la Administración dicha circunstancia mediante un escrito en el que explique y justifique detalladamente la situación existente. Asimismo, deberá presentar la declaración-liquidación de los pagos fraccionados con la información que tenga en su poder.

Otra de las cuestiones planteadas en la consulta es si los comuneros minoritarios, de cara a una posible exención de la responsabilidad respecto de las infracciones tributarias que se hayan podido cometer como consecuencia de una incorrecta determinación del beneficio, han de realizar alguna actuación adicional además de las ya citadas acciones legales y de la presentación de esta consulta.

El apartado 2 del artículo 179 de la Ley General Tributaria regula los casos en los que no se le exigirá al obligado tributario responsabilidad por las infracciones tributarias cometidas:

<<Las acciones u omisiones tipificadas en las leyes no darán lugar a responsabilidad por infracción tributaria en los siguientes supuestos:

- a) Cuando se realicen por quienes carezcan de capacidad de obrar en el orden tributario.
- b) Cuando concorra fuerza mayor.

c) Cuando deriven de una decisión colectiva, para quienes hubieran salvado su voto o no hubieran asistido a la reunión en que se adoptó la misma.

d) Cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Entre otros supuestos, se entenderá que se ha puesto la diligencia necesaria cuando el obligado haya actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma o cuando el obligado tributario haya ajustado su actuación a los criterios manifestados por la Administración tributaria competente en las publicaciones y comunicaciones escritas a las que se refieren los artículos 86 y 87 de esta ley. Tampoco se exigirá esta responsabilidad si el obligado tributario ajusta su actuación a los criterios manifestados por la Administración en la contestación a una consulta formulada por otro obligado, siempre que entre sus circunstancias y las mencionadas en la contestación a la consulta exista una igualdad sustancial que permita entender aplicables dichos criterios y éstos no hayan sido modificados.

e) Cuando sean imputables a una deficiencia técnica de los programas informáticos de asistencia facilitados por la Administración tributaria para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.>>

Siempre que el obligado tributario pueda probar la concurrencia de alguna de estas circunstancias estará exento de responsabilidad. En el caso de decisiones relativas a la gestión económica de la comunidad que hubiesen debido ser adoptadas de forma colectiva, de acuerdo con la información proporcionada en la consulta, los comuneros minoritarios han de probar que salvaron su voto o que no estuvieron presentes en la reunión en que se aprobaron.

Respecto a las infracciones que se puedan derivar de la falta de acceso a la gestión económica y a la información relativa a la misma, si el consultante quisiera alegar fuerza mayor deberá acreditar tal circunstancia. El artículo 106 de la Ley General Tributaria establece que “en los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa”. Además de las acciones legales emprendidas y de la presentación de esta consulta, el consultante puede presentar formalmente ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria un escrito explicando detalladamente la situación existente y aportando los medios de prueba oportunos.”

La mencionada consulta señala la necesidad de que el obligado tributario realice las actuaciones precisas para poner obtener la información y en caso de que, a pesar de su actuación, no la obtenga, deberá poner en conocimiento de la Administración tributaria tales circunstancias.

Asimismo, en particular, la consultante debe tener en cuenta la doctrina de la ignorancia deliberada consagrada en la jurisprudencia del Tribunal Supremo, entre otras, en la sentencia del Alto Tribunal, Sala de lo Penal, de 30 de septiembre de 2010, fundamento de derecho cuarto, en virtud de la cual, la ignorancia deliberada no excluye la responsabilidad penal. Doctrina que podría extenderse a la eventual responsabilidad por la falta de presentación de la declaración a que se refiere la presente consulta.

“La alegación exculpatoria del recurrente de que no sabía nada de las verdaderas actividades que desarrollaba la empresa mediante su auténtico administrador, viene contradicha por el Hecho Probado en cuanto al plan delictivo convenido por los tres acusados y por la constitución de ONEM MOTOR a tal fin. Se trata además, de una declaración del acusado a quien el Tribunal, en el ejercicio de su soberana facultad de valorar las pruebas personales con exclusividad, no ha dado crédito, reforzada por las propias manifestaciones del acusado al expresar en el juicio oral los recelos que le asaltaban respecto a tales actividades, lo que abre la puerta a la figura de la ignorancia deliberada sobre la probabilidad de que se estuviera cometiendo una actividad delictiva que el acusado en ningún momento se esforzó en comprobar.”

En todo caso, debe señalarse que la verificación de que se han realizado las actuaciones precisas para obtener la información es una cuestión de hecho que deberá determinarse en el correspondiente procedimiento de aplicación de los tributos y, en su caso, sancionador, a realizar por la Administración tributaria gestora.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.