

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC068935

DGT: 21-05-2018

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1321/2018

SUMARIO:

Procedimiento de gestión. Obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero. Cuentas en entidades financieras situadas en el extranjero. Declaración extemporánea de una cuenta inactiva con saldo 0. Si los saldos conjuntos de las cuentas de las que es titular un contribuyente superan los 50.000€, deberá presentar la declaración informativa por la totalidad de las cuentas abiertas en el extranjero, incluyendo las inactivas y/o con saldo cero. Y en caso de no haber procedido del modo expuesto, se deberá proceder a presentar la correspondiente declaración complementaria por la referida cuenta. Régimen sancionador. El órgano administrativo competente deberá valorar la concurrencia de una eventual sanción derivada de este comportamiento, sin que quepa formularse un pronunciamiento apriorístico al respecto a través de consulta.

No obstante, téngase en cuenta la consulta DGT, de 6 de junio de 2017, consulta n.º V1434/2017 (NFC065120), en la que este órgano consultivo realizó una interpretación coherente con la norma vigente aplicable, integradora de la finalidad y espíritu que guían el conjunto formado por el art. 27 y la Disposición Adicional Decimoctava Ley 58/2003 (LGT), así como por la Disposición Adicional Primera de la Ley 7/2012 (Modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude), y el art. 39.2 Ley 35/2006 (Ley 35/2006), llegando a la conclusión de la admisibilidad de que el obligado tributario pueda, junto a la presentación de la declaración extemporánea de bienes y derechos situados en el extranjero, regularizar voluntariamente la ganancia patrimonial no justificada a que se refiere el art. 39.2 Ley 35/2006 (Ley IRPF) mediante la presentación también de una autoliquidación extemporánea por el IRPF correspondiente al ejercicio más antiguo entre los no prescritos susceptible de regularización en el momento de la presentación de la citada autoliquidación complementaria, salvo que, conforme a lo preceptuado en la Disposición Adicional Segunda de la Ley 7/2012 corresponda imputar la ganancia patrimonial no justificada a un período posterior, sin que resulte de aplicación la sanción consistente en multa pecuniaria proporcional del 150 por ciento del importe de la base de la sanción regulada en la disposición adicional primera de la Ley 7/2012, pero sí el recargo por extemporaneidad que corresponda de acuerdo con el citado art. 27 de la LGT.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 27, 183 y disp. adic. decimoctava.

RD 1065/2007 (RGAT), art. 42.bis.

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 39.2.

Descripción sucinta de los hechos:

Cuenta inactiva con saldo cero no declarada en el ejercicio 2016.

Cuestión planteada:

¿Obligación de declarar dicha cuenta?

Contestación:

La consultante presentó la Declaración Informativa sobre Bienes y Derechos en 2016, declarando una serie de cuentas abiertas en el extranjero así como un inmueble, pero no una cuenta inactiva con saldo cero.

La Disposición Adicional decimoctava de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), en adelante LGT, en su punto 1.a) establece:

“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.”

En relación con la cuenta corriente, el artículo 42 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 Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE de 5 de septiembre), en adelante RGAT, establece:

“1. Las personas físicas y jurídicas residentes en territorio español, los establecimientos permanentes en dicho territorio de personas o entidades no residentes y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, vendrán obligados a presentar una declaración informativa anual referente a la totalidad de las cuentas de su titularidad, o en las que figuren como representantes, autorizados o beneficiarios, o sobre las que tengan poderes de disposición, o de las que sean titulares reales conforme a lo señalado en el párrafo siguiente, que se encuentren situadas en el extranjero, abiertas en entidades que se dediquen al tráfico bancario o crediticio, a 31 de diciembre de cada año.

Dicha obligación también se extiende a quienes hayan sido titulares, representantes, autorizados, o beneficiarios de las citadas cuentas, o hayan tenido poderes de disposición sobre las mismas, o hayan sido titulares reales en cualquier momento del año al que se refiera la declaración.

A estos efectos, se entenderá por titular real quien tenga dicha consideración de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 4 de la Ley 10/2010, de 28 de abril de 2010, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo, respecto de cuentas a nombre de las personas o instrumentos a que se refiere el citado apartado 2, cuando éstos tengan su residencia o se encuentren constituidos en el extranjero.

2. La información a suministrar a la Administración tributaria comprenderá:

- a) La razón social o denominación completa de la entidad bancaria o de crédito así como su domicilio.
- b) La identificación completa de las cuentas.
- c) La fecha de apertura o cancelación, o, en su caso, las fechas de concesión y revocación de la autorización.
- d) Los saldos de las cuentas a 31 de diciembre y el saldo medio correspondiente al último trimestre del año.

La información a suministrar se referirá a cuentas corrientes, de ahorro, imposiciones a plazo, cuentas de crédito y cualesquiera otras cuentas o depósitos dinerarios con independencia de la modalidad o denominación que adopten, aunque no exista retribución.

3. La información sobre saldos a 31 de diciembre y saldo medio correspondiente al último trimestre deberá ser suministrada por quien tuviese la condición de titular, representante, autorizado o beneficiario o tenga poderes de disposición sobre las citadas cuentas o la consideración de titular real a esa fecha.

El resto de titulares, representantes, autorizados, beneficiarios, personas con poderes de disposición o titulares reales deberán indicar el saldo de la cuenta en la fecha en la que dejaron de tener tal condición.

4. La obligación de información prevista en este artículo no resultará de aplicación respecto de las siguientes cuentas:

a) Aquéllas de las que sean titulares las entidades a que se refiere el artículo 9.1 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado, por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

b) Aquéllas de las que sean titulares personas jurídicas y demás entidades residentes en territorio español, así como establecimientos permanentes en España de no residentes, registradas en su contabilidad de forma individualizada e identificadas por su número, entidad de crédito y sucursal en la que figuren abiertas y país o territorio en que se encuentren situadas.

c) Aquéllas de las que sean titulares las personas físicas residentes en territorio español que desarrollen una actividad económica y lleven su contabilidad de acuerdo con lo dispuesto en el Código de Comercio, registradas en dicha documentación contable de forma individualizada e identificadas por su número, entidad de crédito y sucursal en la que figuren abiertas y país o territorio en que se encuentren situadas.

d) Aquéllas de las que sean titulares personas físicas, jurídicas y demás entidades residentes en territorio español, abiertas en establecimientos en el extranjero de entidades de crédito domiciliadas en España, que deban ser objeto de declaración por dichas entidades conforme a lo previsto en el artículo 37 de este Reglamento, siempre que hubieran podido ser declaradas conforme a la normativa del país donde esté situada la cuenta.

e) No existirá obligación de informar sobre ninguna cuenta cuando los saldos a 31 de diciembre a los que se refiere el apartado 2.d) no superen, conjuntamente, los 50.000 euros, y la misma circunstancia concurra en relación con los saldos medios a que se refiere el mismo apartado. En caso de superarse cualquiera de dichos límites conjuntos deberá informarse sobre todas las cuentas.

5. Esta obligación deberá cumplirse entre el 1 de enero y el 31 de marzo del año siguiente a aquel al que se refiera la información a suministrar.

La presentación de la declaración en los años sucesivos sólo será obligatoria cuando cualquiera de los saldos conjuntos a que se refiere el apartado 4.e) hubiese experimentado un incremento superior a 20.000 euros respecto de los que determinaron la presentación de la última declaración.

En todo caso será obligatoria la presentación de la declaración en los supuestos previstos en el último párrafo del apartado 3 respecto de las cuentas a las que el mismo se refiere.

Mediante orden ministerial se aprobará el correspondiente modelo de declaración.

(...)”.

Por tanto, si los saldos conjuntos superan los 50.000 €, deberá presentar la declaración informativa por la totalidad de las cuentas abiertas en el extranjero, incluyendo las inactivas y/o con saldo cero.

En el caso de no haber procedido del modo expuesto en el apartado anterior, se deberá proceder a presentar la correspondiente declaración complementaria por la referida cuenta.

Por último, y en relación con el régimen sancionador, hay que tener en cuenta lo dispuesto en el artículo 183.1 de la LGT, que, al definir el concepto y clases de infracciones tributarias, establece:

“1. Son infracciones tributarias las acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en esta u otra ley.”,

debiendo advertirse que la valoración de la concurrencia de los elementos determinantes de la existencia de una eventual infracción, objetivos y subjetivos, solo puede efectuarse en cada caso concreto y por la Administración gestora, sin que pueda existir un pronunciamiento al efecto a través del mecanismo de la consulta tributaria.

No obstante lo anterior, se le informa que este Centro Directivo, con fecha 6 de junio de 2017, emitió la contestación a la consulta vinculante con número de referencia V1434-17 en la que, básicamente, realizando una interpretación coherente con la norma vigente aplicable, integradora de la finalidad y espíritu que guían el conjunto formado por el artículo 27 y la disposición adicional decimotercera de la LGT, así como por la disposición adicional primera de la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude (BOE de 30), y el artículo 39.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, llega a la conclusión de la admisibilidad de que el obligado tributario pueda, junto a la presentación de la declaración extemporánea de bienes

y derechos situados en el extranjero, regularizar voluntariamente la ganancia patrimonial no justificada a que se refiere el artículo 39.2 de la LIRPF mediante la presentación también de una autoliquidación extemporánea por el IRPF correspondiente al ejercicio más antiguo entre los no prescritos susceptible de regularización en el momento de la presentación de la citada autoliquidación complementaria, salvo que, conforme a lo preceptuado en la disposición adicional segunda de la Ley 7/2012, corresponda imputar la ganancia patrimonial no justificada a un período posterior, sin que resulte de aplicación la sanción consistente en multa pecuniaria proporcional del 150 por ciento del importe de la base de la sanción regulada en la disposición adicional primera de la Ley 7/2012, pero sí el recargo por extemporaneidad que corresponda de acuerdo con el citado artículo 27 de la LGT.

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 Internet del Ministerio de Hacienda y Función Pública