

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC073409

DGT: 16-08-2019

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2187/2019

SUMARIO:

Procedimiento sancionador. Competencia. Procedimiento de gestión. Obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero. En el presente caso una persona declaró una serie de valores depositados en una cuenta en el extranjero, pero por error los identificó en el modelo con una clave distinta a la debida. La valoración de los elementos objetivos o subjetivos que puedan dar lugar a la existencia de una eventual infracción deben ser estudiados en cada caso concreto por la Administración gestora sin que sea posible un pronunciamiento por medio de una consulta tributaria, por lo que la contestación se limita al régimen formal del modelo 720.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 122, 181 y disp. adic. 18ª.

RD 1065/2007 (Rgto de gestión e inspección tributaria), arts. 39 y 42 ter.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante presentó declaración informativa en 2013, declarando una serie valores depositados en una entidad financiera en el extranjero, pero por error, según el consultante, los identificó mediante la clave "I", en lugar de la clave "V".

En ejercicios posteriores, esos valores se traspasaron a una entidad financiera residente en España, incluso algunos se vendieron.

Cuestión planteada:

¿Existe obligación de modificar la declaración?

¿Tendría alguna sanción?

Contestación:

Con carácter previo hay que señalar que, en base a las manifestaciones efectuadas por el consultante en la solicitud de consulta, la contestación a la misma se centrará exclusivamente en relación al régimen formal de la declaración del bienes y derechos en el extranjero (modelo 720).

En primer lugar y por lo que respecta al traspaso de valores:

La Disposición Adicional decimoctava de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18), en adelante LGT, en sus apartados 1.a) y 1.b) 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.

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.”.

En relación con la consulta planteada y respecto a los valores depositados en el extranjero, el artículo 42 ter 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), 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, deberán suministrar a la Administración tributaria, mediante la presentación de una declaración anual, información respecto de los siguientes bienes y derechos situados en el extranjero de los que resulten titulares o respecto de los que tengan la consideración de titular real conforme a 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, a 31 de diciembre de cada año:

- i) Los valores o derechos representativos de la participación en cualquier tipo de entidad jurídica.
- ii) Los valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios.
- iii) Los valores aportados para su gestión o administración a cualquier instrumento jurídico, incluyendo fideicomisos y «trusts» o masas patrimoniales que, no obstante carecer de personalidad jurídica, puedan actuar en el tráfico económico.

La declaración informativa contendrá los siguientes datos:

a) Razón social o denominación completa de la entidad jurídica, del tercero cesionario o identificación del instrumento o relación jurídica, según corresponda, así como su domicilio.

b) Saldo a 31 de diciembre de cada año, de los valores y derechos representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades jurídicas.

La información comprenderá el número y clase de acciones y participaciones de las que se sea titular, así como su valor.

c) Saldo a 31 de diciembre de los valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios.

La información comprenderá el número y clase de valores de los que se sea titular, así como su valor.

d) Saldo a 31 de diciembre de los valores aportados al instrumento jurídico correspondiente.

La información comprenderá el número y clase de valores aportados, así como su valor.

La obligación de información regulada en este apartado también se extiende a cualquier obligado tributario que hubiese sido titular o titular real de los valores y derechos a los que se refieren los párrafos b), c) y d) anteriores en cualquier momento del año al que se refiera la declaración y que hubiese perdido dicha condición a 31 de diciembre de ese año. En estos supuestos, la información a suministrar será la correspondiente a la fecha en la que dicha extinción se produjo.

2. Los obligados tributarios a que se refiere el apartado anterior deberán suministrar a la Administración tributaria información, mediante la presentación de una declaración anual, de las acciones y participaciones en el capital social o fondo patrimonial de instituciones de inversión colectiva situadas en el extranjero de las que sean titulares o respecto de las que tengan la consideración de titular real conforme a lo previsto 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.

La información comprenderá la razón social o denominación completa de la institución de inversión colectiva y su domicilio, así como el número y clase de acciones y participaciones y, en su caso, compartimento al que pertenezcan, así como su valor liquidativo a 31 de diciembre.

La obligación de información regulada en este apartado 2 se extiende a cualquier obligado tributario que hubiese sido titular o titular real de las acciones y participaciones en cualquier momento del año al que se refiera la

declaración y que hubiese perdido dicha condición a 31 de diciembre de ese año. En estos supuestos, la información a suministrar será la correspondiente a la fecha en la que dicha extinción se produjo.

(...)

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 el valor conjunto para todos los valores previsto en el apartado 4.c) hubiese experimentado un incremento superior a 20.000 euros respecto del que determinó 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 1 y en el último párrafo del apartado 2, respecto de los valores, derechos, acciones y participaciones respecto de los que se hubiese extinguido la titularidad a 31 de diciembre.

Mediante orden ministerial se aprobará el correspondiente modelo de declaración.”.

Por tanto, en el caso que dichos valores se trasladen con posterioridad a España, hay que decir que del preámbulo del Real Decreto 1558/2012 se desprende que la finalidad de las obligaciones de información reguladas en el artículo 42.ter del RGAT, es conocer los bienes o derechos a que se refiere la norma de los que sean titulares las personas o entidades residentes en territorio español y que tengan depositados, situados o gestionados en el extranjero, no existiendo la obligación de informar en virtud de lo establecido en el artículo 42 ter.1 del RGAT, siempre que dicha entidad depositaria esté obligada a proporcionar a la Administración Tributaria la información sobre el titular de los valores en ellas depositados en los términos previstos en el artículo 39 del RGAT.

A este respecto, este Centro Directivo ya se ha manifestado en la Consulta vinculante V1218-13 en el sentido que no existe obligación de presentar la Declaración informativa:

“En consecuencia, en el caso de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, contribuyentes del impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente en territorio español y entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, que sean titulares de acciones y participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades jurídicas, negociadas en mercados organizados, o de valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios negociados en mercados organizados, y las mantenga depositadas en establecimientos de entidades depositarias situados en España, no existe obligación de informar sobre las mismas en virtud del artículo 42 ter.1 del referido Reglamento, puesto que son objeto de información por la entidad depositaria en virtud de lo previsto en el artículo 39.1.a) y b) del mismo Reglamento.”.

En cuanto a las consecuencias del error manifestado por el consultante en la solicitud de consulta, el consultante plantea dos preguntas:

- Si existe obligación de modificar la declaración.
- Si tendría alguna sanción.

Por lo que se refiere a la obligación de modificar la declaración, el artículo 122.1 y 3 de la LGT dispone que:

“1. Los obligados tributarios podrán presentar autoliquidaciones complementarias, o declaraciones o comunicaciones complementarias o sustitutivas, dentro del plazo establecido para su presentación o con posterioridad a la finalización de dicho plazo, siempre que no haya prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria. En este último caso tendrán el carácter de extemporáneas.

(...).

3. Los obligados tributarios podrán presentar declaraciones o comunicaciones de datos complementarias o sustitutivas, haciendo constar si se trata de una u otra modalidad, con la finalidad de completar o reemplazar las presentadas con anterioridad.”

Por lo que se refiere a la eventual sanción que se pudiera imponer, la Disposición adicional decimoctava de la LGT, en su apartado 2, establece:

“2. Régimen de infracciones y sanciones.

Constituyen infracciones tributarias no presentar en plazo y presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos las declaraciones informativas a que se refiere esta disposición adicional.

También constituirá infracción tributaria la presentación de las mismas por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos en aquellos supuestos en que hubiera obligación de hacerlo por dichos medios.

Las anteriores infracciones serán muy graves y se sancionarán conforme a las siguientes reglas:

(...)

b) En el caso de incumplimiento de la obligación de informar sobre títulos, activos, valores, derechos, seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidas en el extranjero, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 5.000 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a cada elemento patrimonial individualmente considerado según su clase, que hubiera debido incluirse en la declaración o hubieran sido aportados de forma incompleta, inexacta o falsa, con un mínimo de 10.000 euros.

La sanción será de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a cada elemento patrimonial individualmente considerado según su clase, con un mínimo de 1.500 euros, cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria. Del mismo modo se sancionará la presentación de la declaración por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos cuando exista obligación de hacerlo por dichos medios.

(...)”.

Por otro lado, el artículo 181.1 de la LGT, relativo a los sujetos infractores establece:

“1. Serán sujetos infractores las personas físicas o jurídicas y las entidades mencionadas en el apartado 4 del artículo 35 de esta ley que realicen las acciones u omisiones tipificadas como infracciones en las leyes.”

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.

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