

**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**

DGT: 11-10-2024

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2178/2024

**SUMARIO:**

**Procedimiento de gestión. Obtención de información con carácter general. Modelos 172 y 173.** La obligación de informar acerca de monedas virtuales custodiadas y de operaciones con monedas virtuales, y consecuentemente, de presentar los correspondientes modelos anuales de declaraciones informativas, 172 y 173, respectivamente, se originará como consecuencia de la efectiva realización de la actividad de custodia de monedas virtuales, o de la efectiva realización de operaciones de cambio o intermediación que tengan por objeto monedas virtuales. En consecuencia, si en 2023, en el que se inscribió en el Registro, aún no había comenzado a realizar la actividad de cambio entre monedas virtuales y monedas fiduciarias, de forma que en dicho ejercicio no intervino en ninguna operación con monedas virtuales, ni mantuvo saldos en custodia de dichas monedas, no estará obligada a presentar las declaraciones informativas de los modelos 173 y 172, respectivamente, con respecto al ejercicio 2023.

**Descripción sucinta de los hechos:**

La sociedad consultante se inscribió en el Registro del Banco de España de proveedores de servicios de cambio de moneda virtual por moneda fiduciaria y de custodia de monederos electrónicos, aunque durante el citado año no había ejercido aún la actividad, de forma que en 2023 no realizó ni intervino en ninguna operación con monedas virtuales, ni mantuvo saldos en custodia de dichas monedas.

**Cuestión planteada:**

Obligación de presentar, por el ejercicio 2023, los modelos informativos 173, relativo operaciones con monedas virtuales, y 172, relativo a saldos en monedas virtuales.

**Contestación:**

La disposición adicional decimotercera 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, sobre obligaciones de información, establece en sus apartados 6 y 7 las siguientes obligaciones informativas en relación con la custodia y con las operaciones que tienen por objeto monedas virtuales:

“6. Las personas y entidades residentes en España y los establecimientos permanentes en territorio español de personas o entidades residentes en el extranjero, que proporcionen servicios para salvaguardar claves criptográficas privadas en nombre de terceros, para mantener, almacenar y transferir monedas virtuales, ya se preste dicho servicio con carácter principal o en conexión con otra actividad, vendrán obligadas a suministrar a la Administración Tributaria, en los términos que reglamentariamente se establezcan, información sobre la totalidad de las monedas virtuales que mantengan custodiadas. Este suministro comprenderá información sobre saldos en cada moneda virtual diferente y, en su caso, en dinero de curso legal, así como la identificación de los titulares, autorizados o beneficiarios de dichos saldos.

7. Las personas y entidades residentes en España y los establecimientos permanentes en territorio español de personas o entidades residentes en el extranjero, que proporcionen servicios de cambio entre monedas virtuales y dinero de curso legal o entre diferentes monedas virtuales, o intermedien de cualquier forma en la realización de dichas operaciones, o proporcionen servicios para salvaguardar claves criptográficas privadas en nombre de terceros, para mantener, almacenar y transferir monedas virtuales, vendrán obligados, en los términos que reglamentariamente se establezcan, a comunicar a la Administración Tributaria las operaciones de adquisición, transmisión, permuta y transferencia, relativas a monedas virtuales, así como los cobros y pagos realizados en dichas monedas, en las que intervengan o medien, presentando relación nominal de sujetos intervinientes con indicación de su domicilio y número de identificación fiscal, clase y número de monedas virtuales, así como precio y fecha de la operación.

La misma obligación anterior tendrán las personas y entidades residentes en España y los establecimientos permanentes en territorio español de personas o entidades residentes en el extranjero, que realicen ofertas iniciales de nuevas monedas virtuales, respecto de las que entreguen a cambio de aportación de otras monedas virtuales o de dinero de curso legal.”

El desarrollo reglamentario de estas obligaciones de información se encuentra en los artículos 39 bis (obligación de informar sobre saldos en monedas virtuales) y 39 ter (obligación de informar sobre operaciones con monedas virtuales) 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 (en adelante, RGAT), preceptos que

Síguenos en...



fueron introducidos por el Real Decreto 249/2023, de 4 de abril, y que entraron en vigor el 25 de abril de 2023, a cuyo efecto, la disposición transitoria primera del citado Real Decreto 249/2023 dispuso lo siguiente:

“1. Las primeras declaraciones relativas a las obligaciones de información sobre monedas virtuales a que se refieren los apartados seis y nueve del artículo 3 se deberán presentar a partir de 1 de enero de 2024 respecto de la información correspondiente al año inmediato anterior.

2. La primera declaración relativa a la obligación de informar sobre operaciones con monedas virtuales a que se refiere el apartado siete del artículo 3 se deberá presentar a partir de 1 de enero de 2024 respecto de las operaciones correspondientes al año inmediato anterior realizadas desde la fecha de entrada en vigor de este real decreto.”

Por su parte, el artículo 39 bis del RGAT regula la obligación de informar sobre saldos en monedas virtuales en los siguientes términos:

“1. Las personas y entidades residentes en España y los establecimientos permanentes en territorio español de personas o entidades residentes en el extranjero, que proporcionen servicios para salvaguardar claves criptográficas privadas en nombre de terceros, para mantener, almacenar y transferir monedas virtuales, ya se preste dicho servicio con carácter principal o en conexión con otra actividad, vendrán obligadas a presentar una declaración informativa anual referente a la totalidad de las monedas virtuales que mantengan custodiadas, en los términos que establezca la orden ministerial por la que se apruebe el modelo correspondiente.

2. La información a suministrar a la Administración tributaria comprenderá el nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio y número de identificación fiscal de las personas o entidades a quienes correspondan en algún momento del año las monedas virtuales, ya sea como titulares, autorizados o beneficiarios, y los saldos a 31 de diciembre.

La información relativa a los saldos incluirá, para cada moneda virtual, el tipo de moneda virtual, el número de unidades de moneda virtual a 31 de diciembre y su valoración en euros.

(...)

Asimismo, se deberá informar de los saldos a 31 de diciembre de moneda fiduciaria que, en su caso, mantengan por cuenta de terceros, respecto de los que proporcionarán los mismos datos identificativos de su titular, autorizado o beneficiario a que se refiere el primer párrafo de este apartado, así como su valoración en euros cuando la moneda sea distinta del euro.

3. En el caso de que con anterioridad a 31 de diciembre las personas o entidades a las que se refiere el apartado 1 de este artículo hubieran dejado de mantener custodiadas las monedas virtuales que correspondan a las personas o entidades a las que se refiere el apartado 2 de este artículo, la información a suministrar se referirá a la fecha en la que se hubiera producido tal circunstancia.

(...)”

Y el artículo 39 ter del RGAT regula la obligación de informar sobre operaciones con monedas virtuales conforme a lo siguiente:

“1. Las personas y entidades residentes en España y los establecimientos permanentes en territorio español de personas o entidades residentes en el extranjero, que proporcionen servicios de cambio entre monedas virtuales y moneda fiduciaria o entre diferentes monedas virtuales, intermedien de cualquier forma en la realización de dichas operaciones o proporcionen servicios para salvaguardar claves criptográficas privadas en nombre de terceros, para mantener, almacenar y transferir monedas virtuales, vendrán obligadas a presentar una declaración informativa anual referente a las operaciones de adquisición, transmisión, permuta y transferencia de monedas virtuales, sea cual sea la contraprestación pactada, en su caso, así como los cobros y pagos realizados en dichas monedas, en las que intervengan o medien, en los términos que establezca la orden ministerial por la que se apruebe el modelo correspondiente.

No se entenderán incluidas en el párrafo anterior las personas o entidades cuya actividad se limite al asesoramiento sobre monedas virtuales, a la mera puesta en contacto de las partes interesadas en efectuar operaciones con monedas virtuales o a la simple atención de órdenes de cobro y pago en moneda fiduciaria de las personas o entidades que proporcionen servicios de cambio entre monedas virtuales y moneda fiduciaria o entre diferentes monedas virtuales o servicios para salvaguardar claves criptográficas privadas en nombre de terceros, o de sus clientes.

2. La información a suministrar a la Administración tributaria comprenderá el nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio y número de identificación fiscal de los sujetos que efectúen las operaciones señaladas en el apartado anterior.

Respecto de cada operación, la información a suministrar a la Administración tributaria comprenderá el tipo de operación, la fecha de la operación, el tipo y el número de unidades de moneda

Síguenos en...



virtual adquirida, transmitida, permutada o transferida, el valor en euros por el que se efectúa la operación y, en su caso, las comisiones y gastos asociados a la operación y que vaya a percibir el sujeto obligado a proporcionar la información.

(...)

3. Las personas y entidades residentes en España y los establecimientos permanentes en territorio español de personas o entidades residentes en el extranjero, que realicen ofertas iniciales de nuevas monedas virtuales, vendrán también obligadas a presentar esta declaración informativa anual con la información prevista en el apartado anterior referente a las entregas de nuevas monedas virtuales que efectúen a cambio de otras monedas virtuales o de moneda fiduciaria, en los términos que establezca la orden ministerial por la que se apruebe el modelo correspondiente.

No obstante, cuando las ofertas iniciales de nuevas monedas virtuales se realicen con la intermediación de alguno de los sujetos obligados a que se refiere el apartado 1 de este artículo, la declaración informativa anual deberá realizarla este último, cualquiera que sea la residencia de la persona o entidad que realice la oferta inicial de nuevas monedas virtuales, e incluirá la identificación de ésta y la información prevista en el apartado anterior referente a todas las operaciones a las que se refiere el apartado 1 de este artículo que se efectúen, en su caso, en el marco de dicha oferta inicial, en los términos que establezca la orden ministerial por la que se apruebe el modelo correspondiente.

(...)"

Las declaraciones informativas anuales relativas a la custodia de monedas virtuales y a las operaciones realizadas con ellas, se regulan en la Orden HFP/887/2023, de 26 de julio, por la que se aprueban el modelo 172 "Declaración informativa sobre saldos en monedas virtuales" y el modelo 173 "Declaración informativa sobre operaciones con monedas virtuales", y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación.

Los artículos 3 y 7 de la citada Orden HFP/887/2023 determinan el objeto de la información de cada uno de los modelos citados, mediante remisión a los correspondientes anexos I y II de dicha orden, especificando en ambos preceptos que la información se suministrará "en relación con las monedas virtuales respecto de las que se tenga obligación de declarar".

De toda la normativa anteriormente expuesta se desprende que la obligación de informar acerca de monedas virtuales custodiadas y de operaciones con monedas virtuales, y consecuentemente, de presentar los correspondientes modelos anuales de declaraciones informativas, 172 y 173, respectivamente, se originará como consecuencia de la efectiva realización de la actividad de custodia de monedas virtuales, o de la efectiva realización de operaciones de cambio o intermediación que tengan por objeto monedas virtuales.

En consecuencia, si, como señala la consultante, en el año 2023, en el que se inscribió en el Registro del Banco de España de proveedores de servicios de cambio de moneda virtual por moneda fiduciaria y de custodia de monederos electrónicos, aún no había comenzado a realizar la actividad de cambio entre monedas virtuales y monedas fiduciarias, de forma que en dicho ejercicio no intervino en ninguna operación con monedas virtuales, ni mantuvo saldos en custodia de dichas monedas, no estará obligada a presentar las declaraciones informativas de los modelos 173 y 172, respectivamente, con respecto al ejercicio 2023.

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.

*El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.*

**Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda**

Síguenos en...

