

MADRID

Castellana, 216
28046 Madrid
Tel.: (34) 91 582 91 00

BARCELONA

Diagonal, 640 bis
08017 Barcelona
Tel.: (34) 93 415 74 00

BILBAO

Alameda Recalde, 36
48009 Bilbao
Tel.: (34) 94 415 70 15

MÁLAGA

Marqués de Larios, 3
29015 Málaga
Tel.: (34) 952 12 00 51

VALENCIA

Gran Vía Marqués
del Turia, 49
46005 Valencia
Tel.: (34) 96 351 38 35

VIGO

Colón, 36
36201 Vigo
Tel.: (34) 986 44 33 80

BRUSELAS

Avenue Louise, 267
1050 Bruselas
Tel.: (32) 231 12 20

LONDRES

Five Kings House
1 Queen Street Place
EC 4R 1QS Londres
Tel.: +44 (0) 20 7329 5407

LISBOA

Avenida da Liberdade, 131
1250-140 Lisboa
Tel.: (351) 213 408 600

**REAL DECRETO 1558/2012, DE 15 DE NOVIEMBRE,
POR EL QUE SE ADAPTAN LAS NORMAS DE DESARROLLO
DE LA LEY 58/2003, DE 17 DE DICIEMBRE, GENERAL TRIBUTARIA,
A LA NORMATIVA COMUNITARIA E INTERNACIONAL EN MATERIA
DE ASISTENCIA MUTUA, SE ESTABLECEN OBLIGACIONES DE INFORMACIÓN
SOBRE BIENES Y DERECHOS SITUADOS EN EL EXTRANJERO,
Y SE MODIFICA EL REGLAMENTO DE PROCEDIMIENTOS AMISTOSOS
EN MATERIA DE IMPOSICIÓN DIRECTA**

Área Fiscal de Gómez-Acebo & Pombo

El pasado 24 de noviembre se publicó en el BOE el Real Decreto 1558/2012, de 15 de noviembre, por el que se adaptan las normas de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), a la normativa comunitaria e internacional en materia de asistencia mutua, se establecen obligaciones de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero, y se modifica el reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa aprobado por Real Decreto 1794/2008, de 3 de noviembre.

Con esta norma se cumple el mandato de transposición al Derecho español de la Directiva 2011/16/UE del Consejo de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, que refuerza la cooperación entre los Estados miembros, especialmente en el intercambio de información necesaria para la liquidación de los tributos, derogando a su predecesora, la Directiva 77/799/CEE.

Entre las medidas más importantes **destacan las nuevas obligaciones de información sobre bienes y derechos situados en**

el extranjero, que se introdujo mediante la Disposición Adicional 18ª de la LGT y que se configura como una medida más del paquete de normas contra el fraude y la evasión fiscal.

Y es que la obligación de informar sobre los bienes situados en el extranjero, constituye un mecanismo de control fiscal y, por que no, también de estímulo para aflorar esos "bienes ocultos" mediante alguna de las vías actualmente existentes (Declaración Tributaria Especial comúnmente conocida como, la "amnistía fiscal", o la vía tradicional de las declaraciones extemporáneas del artículo 27 LGT), dado el gravoso tratamiento fiscal y sancionador respecto de los bienes que permanezcan ocultos.

Recuérdese que la Ley 7/2012 de 29 de octubre, de lucha contra el fraude fiscal establece que la tenencia, declaración o adquisición de bienes o derechos que no se declaren tendrán la consideración de ganancias de patrimonio no justificadas que se integrarán en la base liquidable general del período impositivo más antiguo entre los no prescritos susceptible de regularización, lo que supone, la

imprescriptibilidad de las rentas correspondientes a estos activos situados en el extranjero que no hayan sido declarados en plazo.

El RD 1558/2012 entrará **en vigor el 1 de enero de 2013**, pero las obligaciones de información afectarán a los bienes y derechos de los que se hubiera sido titular hasta el 31 de diciembre de 2012, con las especialidades que se verán. Asimismo, la modificación del Real Decreto 1794/2008 se aplicará a los acuerdos que adquieran firmeza a partir del día siguiente a la publicación del RD 1558/2012 (25 de noviembre de 2012).

I. Modificaciones del Reglamento General de Recaudación (RD 939/2005, de 29 de julio)

- Concepto de **gestión recaudatoria y competencia** en el ámbito de asistencia mutua (Artículos 2 y 5.3)

Se incluye expresamente como gestión recaudatoria las actuaciones de colaboración y asistencia mutua entre Estados (artículo 2 RGR) y se atribuye a la Agencia Estatal de Administración Tributaria la realización de las peticiones de asistencia mutua que haya que realizar a otros Estados.

- **Intereses de demora** (nuevo artículo 72 bis).

Se establecen las normas sobre el cálculo de los intereses de demora que devengan los créditos de titularidad extranjera, cuyo cómputo se iniciará al finalizar el período reglamentario de pago, que se determina en función de la fecha de notificación del instrumento de ejecución.

- **Suspensión del procedimiento de recaudación** (nuevo apartado 3 del artículo 73)

Se hace referencia a las causas adicionales de suspensión de los procedimientos de recaudación tramitados a instancia de otros Estados, cuando el crédito sobre el que verse el proceso de asistencia mutua pueda quedar afectado por algún litigio en alguno de los Estados.

II. Modificaciones del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria (RD 1065/2007, de 27 de julio)

- **Regulación de las obligaciones de información** (apartados 2 y 3 del artículo 30)

Se incluyen en las obligaciones de información aquéllas que se establezcan en la normativa sobre asistencia mutua y se reconoce que el origen de las actuaciones de obtención de información puede encontrarse en peticiones de asistencia formuladas por otros Estados.

- **Obligación de informar acerca de cuentas en entidades financieras extranjeras** (nuevo artículo 42 bis)

El cumplimiento de esta obligación se realizará mediante la presentación de una **declaración informativa anual** referente a las cuentas situadas en el extranjero abiertas en entidades que se dediquen al tráfico bancario o crediticio, con la información a 31 de diciembre de cada año.

Quiénes han de informar:

- Las personas físicas y jurídicas residentes en territorio español;
- Los establecimientos permanentes en territorio español de personas o entidades no residentes;

- Entidades del artículo 35.4 de la LGT (comunidades de bienes, herencias yacentes, etc.);
- Los titulares, representantes, autorizados, o beneficiarios de cuentas financieras situadas en el extranjero, o quienes hayan tenido poderes de disposición sobre las mismas, o quienes hayan sido titulares reales¹, en cualquier momento del año al que hace referencia la declaración;
- La fecha de apertura o cancelación o, en su caso, las fechas de concesión y revocación de la autorización;
- Los saldos de las cuentas a 31 de diciembre y el saldo medio correspondiente al último trimestre del año.

Excepciones a la obligación de información

La norma establece determinados supuestos en los que se exime de esta obligación en función del titular y de si la Administración tiene conocimiento de la información por otras vías (esto es, por otras declaraciones informativas). En último término, se establece un límite cuantitativo por debajo del cual no habrá obligación de informar. En concreto, están exceptuados de presentar la declaración informativa sobre cuentas en el extranjero:

Objeto de la información

- Cuentas corrientes, de ahorro, impositivas 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, en entidades financieras situadas en el extranjero

Contenido de la información

- Razón social y domicilio de la entidad bancaria o de crédito;
- La identificación completa de las cuentas;

a) Si los **titulares** son alguna de las siguientes entidades:

- El Estado, las comunidades autónomas y las entidades locales;

¹ De conformidad con el artículo 4.2 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de Prevención de Blanqueo de Capitales, se entenderá por titular real:

- a) La persona o personas físicas por cuya cuenta se pretenda establecer una relación de negocios o intervenir en cualesquiera operaciones.
- b) La persona o personas físicas que en último término posean o controlen, directa o indirectamente, un porcentaje superior al 25 por 100 del capital o de los derechos de voto de una persona jurídica, o que por otros medios ejerzan el control, directo o indirecto, de la gestión de una persona jurídica. Se exceptúan las sociedades que coticen en un mercado regulado de la Unión Europea o de países terceros equivalentes.
- c) La persona o personas físicas que sean titulares o ejerzan el control del 25 por 100 o más de los bienes de un instrumento o persona jurídica que administre o distribuya fondos, o, cuando los beneficiarios estén aún por designar, la categoría de personas en beneficio de la cual se ha creado o actúa principalmente la persona o instrumento jurídicos.

- Los organismos autónomos del Estado y entidades de derecho público de análogo carácter de las comunidades autónomas y de las entidades locales;
 - El Banco de España, los Fondos de garantía de depósitos y los Fondos de garantía de inversiones;
 - Las entidades públicas encargadas de la gestión de la Seguridad Social;
 - El Instituto de España y las Reales Academias oficiales integradas en aquél y las instituciones de las comunidades autónomas con lengua oficial propia que tengan fines análogos a los de la Real Academia Española;
 - Los restantes organismos públicos, así como las entidades de derecho público de análogo carácter de las comunidades autónomas y de las entidades locales.
- b) Las personas jurídicas y demás entidades residentes en territorio español, así como establecimientos permanentes en España de no residentes, titulares de cuentas extranjeras **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) 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, titulares de cuentas extranjeras **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) Las personas físicas, jurídicas y demás entidades residentes en territorio español, titulares de cuentas 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 del R.D. 1065/2007**, 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 no superen, conjuntamente, los **50.000 euros** y la misma circunstancia concurra en relación con los saldos medios del último trimestre. En caso de superarse cualquiera de dichos límites conjuntos deberá informarse sobre todas las cuentas.

Plazo para informar

- La declaración informativa deberá presentarse en el período comprendido 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 31 de diciembre o el saldo medio hubiesen experimentado un incremento superior a

20.000 euros respecto de los que determinaron la presentación de la última declaración.

- En todo caso, será obligatoria su presentación para los titulares, representantes, autorizados, beneficiarios, personas con poderes de disposición o titulares reales si dejaron de tener tal condición antes de fin de año, en cuyo caso la información vendrá referida al saldo de esa fecha.

Régimen sancionador en caso de incumplimiento

- A efectos de lo dispuesto en la D.A. 18ª de la LGT, comentada en la Nota de Análisis de la Ley 7/2012, de 29 de octubre, constituyen "distintos conjuntos de datos" (sancionables con multa de 5.000 euros cada uno) las informaciones sobre la entidad financiera y sobre la identificación completa de las cuentas.
 - Asimismo, tendrá la consideración de "dato", a efectos sancionadores, cada una de las fechas de apertura, cancelación, autorización o revocación de la autorización para operar con la misma, así como cada uno de los saldos de las cuentas a 31 de diciembre y el saldo medio del último trimestre.
- **Obligación de información sobre valores, derechos, seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidas en el extranjero.** (nuevo art. 42.ter)

El cumplimiento de esta obligación se realizará mediante la presentación de una **declaración informativa anual** referente a los valores, derechos,

seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidos en el extranjero de los que sean titulares, o tengan la consideración de titular real, a 31 de diciembre de cada año o en cualquier momento del año a que hace referencia la declaración, si ya no tuviera tal condición a final de año.

Las valoraciones que consten en la declaración se calcularán conforme a las reglas establecidas de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

Quiénes han de informar:

- Las personas físicas y jurídicas residentes en territorio español;
- Los establecimientos permanentes en territorio español de personas o entidades no residentes;
- Entidades del artículo 35.4. de la L.G.T. (comunidades de bienes, herencias yacentes, etc.);
- Los titulares o quienes hayan tenido la condición de titulares reales de dichos bienes en cualquier momento del año al que hace referencia la declaración.

Objeto de la información

- Los valores o derechos representativos de la participación en cualquier tipo de entidad jurídica.
- Los valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios.
- 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.

- En estos casos la declaración informativa contendrá:
 - 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. La información comprenderá el número y clase de acciones y participaciones, valores, valores aportados al instrumento jurídico correspondiente, de las que se sea titular, así como su valor.
- Respecto a las acciones y participaciones en el capital social o fondo patrimonial de instituciones de inversión colectiva situadas en el extranjero, el contenido de la declaración informativa comprenderá:
 - a) Razón social o denominación completa de la institución de inversión colectiva y su domicilio.
 - b) Número y clase de acciones y participaciones y, en su caso, compartimiento al que pertenezcan.
 - c) Valor liquidativo a 31 de diciembre.
- Las obligaciones de información se extienden a cualquier obligado titular o titular real 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 presentación será obligatoria y la información a presentar será la correspondiente a la fecha en que dicha extinción se produjo.

- Asimismo, deberá suministrarse la información correspondiente a los siguientes bienes:
 - a) Los seguros de vida o invalidez de los que resulten tomadores a 31 de diciembre de cada año cuando la entidad aseguradora se encuentre situada en el extranjero, con indicación de su valor de rescate a dicha fecha.
 - b) Las rentas temporales o vitalicias de las que sean beneficiarios a 31 de diciembre, como consecuencia de la entrega de un capital en dinero, de derechos de contenido económico o de bienes muebles o inmuebles, a entidades situadas en el extranjero, con indicación de su valor de capitalización a dicha fecha.

Excepciones a la obligación de información

- Quedan exceptuados de cumplir esta obligación los titulares a que hemos hecho referencia en las excepciones a declarar las cuentas extranjeras (Estado, comunidades autónomas, etc.), así como los que tengan registrados en su contabilidad de forma individualizada los valores, derechos, seguros o rentas a las que ahora nos referimos.
- Asimismo, tampoco existe obligación de declarar cuando el valor a 31 de diciembre de los títulos, activos, valores y derechos, valores

liquidativos de acciones y participaciones en IIC, valor de rescate de los seguros y valor de capitalización de las rentas, a 31 de diciembre no superen, conjuntamente, los 50.000 euros. En caso de superarse dicho límite conjunto deberá informarse sobre todos los títulos, activos, valores, derechos, seguros o rentas.

Plazo para informar

- Será el mismo que el previsto para la obligación de informar sobre cuentas en el extranjero, esto es, entre el 1 de enero y el 31 de marzo de 2013, y la información a presentar en los años sucesivos sólo será obligatoria cuando el valor conjunto de todos los valores hubiese experimentado un incremento superior a 20.000 euros.
- En todo caso existirá obligación de informar sobre estos bienes si la condición de titular se hubiera perdido en cualquier momento anterior a 31 de diciembre de 2012.

Régimen sancionador

- Constituyen "conjunto de datos" a efectos sancionadores, los relativos a la identificación y domicilio de las entidades jurídicas, terceros cesionarios, instrumentos o relaciones jurídicas, instituciones de inversión colectiva y entidades aseguradoras, así como cada clase de acción, participación, valor, renta o seguro.
- **Obligación de información sobre bienes inmuebles y derechos sobre los mismos situados en el extranjero** (nuevo art. 54.bis):

El cumplimiento de esta obligación se realizará mediante la presentación de

una **declaración informativa anual** referente a los bienes inmuebles o derechos sobre los mismos situados en el extranjero de los que sean titulares, o tengan la consideración de titular real, a 31 de diciembre de cada año o en cualquier momento del año a que hace referencia la declaración, si ya no tuviera tal condición a final de año.

Quiénes han de informar

- Las personas físicas y jurídicas residentes en territorio español;
- Los establecimientos permanentes en territorio español de personas o entidades no residentes;
- Entidades del artículo 35.4. de la L.G.T. (comunidades de bienes, herencias yacentes, etc.);

Contenido de la información

- Identificación del inmueble y su tipología.
- Situación del inmueble (dirección completa).
- Fecha de adquisición.
- Valor de adquisición.
- En caso de titularidad de contratos de multipropiedad, aprovechamiento por turnos, propiedad a tiempo parcial o de derechos reales (usufructo), se indicará, además, la fecha de adquisición de dichos derechos y su valor a 31 de diciembre, conforme a las reglas de valoración del Impuesto sobre el Patrimonio.
- Si se hubiera perdido la condición de titular a 31 de diciembre de ese año, habrá que incorporar, además,

el valor y la fecha de transmisión del inmueble o derecho.

Excepciones a la obligación de información

- Quedan exceptuados de cumplir esta obligación los titulares a que hemos hecho referencia en las excepciones a declarar las cuentas extranjeras (Estado, comunidades autónomas, etc.), así como las personas y entidades que tengan registrados en su contabilidad de forma individualizada los inmuebles situados en el extranjero.
- Tampoco existe obligación de informar sobre los inmuebles o derechos cuando su valor no supere, conjuntamente, los 50.000 euros. En caso de superarse dicho límite conjunto habrá que informar sobre todos los inmuebles y derechos citados.

Plazo para informar

- La declaración anual deberá presentarse, al igual que en los casos anteriores, 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 a que se ha hecho referencia experimente un incremento superior a 20.000 euros respecto del último declarado.
- En todo caso, deberán presentar la declaración aquellos que hubieren perdido la titularidad de los inmuebles o derechos con anterioridad a 31 de diciembre.

Régimen sancionador

- Constituyen “conjuntos de datos” a efectos sancionadores, las informaciones sobre la identificación, situación, fecha de adquisición, valor de adquisición, fecha de transmisión y valor de transmisión de cada uno de los inmuebles o derechos sobre los mismos.
 - Otras modificaciones en el RD 1065/2007
 - Se **atribuye competencia** a la Agencia Estatal de Administración Tributaria para imponer obligaciones tributarias conforme a la normativa sobre asistencia mutua (artículo 59.4).
 - Se incluyen como **períodos de interrupción justificada** de los procedimientos tributarios los casos en que se pida información a otro Estado o entidad internacional como consecuencia de la información previamente recibida de los mismos en el marco de la asistencia mutua, por el tiempo que transcurra desde la remisión de la petición a la autoridad competente del otro Estado o entidad hasta la recepción de aquellos por el órgano competente para continuar el procedimiento, sin que pueda exceder de 12 meses. (artículo 103.b).
 - Se prevé expresamente la posibilidad de que la Administración tributaria solicite la practica de notificaciones

de actos tributarios en otros Estados en el marco de la asistencia mutua (artículo 114.4)

- Se introduce un nuevo título -VI- regulador de aspectos específicos de las actuaciones derivadas de la asistencia mutua que se divide en dos capítulos. El Capítulo I regula, entre otras, la validez y eficacia plena, salvo que la normativa de asistencia mutua establezca otra cosa, de las solicitudes de asistencia recibidas recibidas de otros Estados conforme a dicha normativa, sin necesidad de que sean

reconocidas o sustituidas en España. Es decir, se otorga a esas peticiones eficacia directa. El Capítulo II regula las cuestiones prácticas de la asistencia mutua: formato de la información, la tramitación de solicitudes, los medios de comunicación entre órganos (preferiblemente los electrónicos), etc.

III. Modificación del Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa, aprobado por RD 1794/2008, de 3 de noviembre, clarificando la forma en la que se van a aplicar los acuerdos alcanzados en el seno de procedimientos amistosos. (artículo 15).